



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS KEBIJAKAN PERUBAHAN TARIF
PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL ATAS
PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III
(STUDI KASUS KEMENTERIAN HUKUM DAN HAM JAKARTA)**

SKRIPSI

Diajukan untuk memenuhi persyaratan memperoleh gelar Sarjana Ilmu
Administrasi

Ranti Aryanid

0706287593

**FAKULTAS SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA REGULER
PROGRAM STUDI ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
2012**

Universitas Indonesia



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA REGULER

ABSTRAK

Ranti Aryanid
0706287593

Analisis Kebijakan Perubahan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas Pegawai Negeri Sipil Golongan III (Studi Kasus Kementerian Hukum dan HAM Jakarta) xv + 116 halaman + 9 tabel + 5 gambar + 6 lampiran, 38 buku (1985-2010) + 2 peraturan + website

Skripsi ini membahas mengenai perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III yang diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 yang mulai berlaku sejak 1 Januari 2011. Tujuan dari penelitian ini adalah menjelaskan dasar pertimbangan pemerintah dalam menerapkan kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV, menganalisis bagaimana implementasinya, dan menjelaskan dampak kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan final tersebut terhadap *take home pay* Pegawai Negeri Sipil. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa dasar pertimbangan pemerintah dalam menerapkan kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV adalah untuk menciptakan rasa keadilan bagi masing-masing golongan. Implementasi dari kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV yaitu atas golongan III dikenakan tarif 5% dan golongan IV dikenakan tarif 15%. Dampak yang ditimbulkan dengan adanya perbedaan tarif tersebut yaitu terjadi ketimpangan *take home pay* antara Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV karena perbedaan tarif dibedakan berdasarkan golongan, bukan berdasarkan jumlah honorarium dan imbalan lain yang diterima. Hendaknya pemerintah dalam membuat kebijakan diikuti dengan pengetahuan mengenai besaran honorarium dan imbalan yang diterima Pegawai Negeri Sipil sehingga tidak terjadi ketimpangan *take home pay*.

Kata kunci: kebijakan, pajak penghasilan 21 final, *take home pay*.



UNIVERSITY OF INDONESIA
 FACULTY OF SOCIAL AND POLITICAL SCIENCES
 DEPARTMENT OF ADMINISTRATIVE SCIENCE
 UNDERGRADUATE PROGRAM

ABSTRACT

Ranti Aryanid
 0706287593

Withholding Tax Income Art. 21 Final Of Tariff Alteration Policy Analysis On 3rd Rank Public Servants (Case Study Of Ministry Of Law And Human Rights Jakarta)

xv + 116 pages + 9 tables + 5 images + 6 attachments, 38 books (1985- 2010) + 2 regulations + website

This paper will discuss withholding tax income art. 21 final of tariff alteration on 3rd rank of Public Servants that had been regulated in a Government Regulation number 80, year of 2010 which has been applied since 1 January 2011. The purpose of this research is to explain a government's base consideration in implementing of withholding tax income art. 21 final of tariff differentiation policy over honorarium and other rewards where the 3rd and 4th rank of Public servants received, and to analyze on how to implement it and elaborates the impact of this withholding tax income final of tariff differentiation against their take home pay. This research is using a qualitative method by descriptive research type. Research output has concluded that government's basic consideration during implementing withholding tax income art. 21 final of tariff differentiation policy over other rewards and honorarium that shall be received by 3rd and 4th rank public servants were to build an equal justice to the grade respectively. Withholding tax income art. 21 final of tariff alteration policy implementation over other rewards and honorarium which had been received by 3rd and 4th rank of public servants state that 3rd rank will be taxed on 5% rate and 15% for 4th rank. A consequences had incurred of tariff differentiation shows that there is a take home pay imbalances among 3rd and 4th rank of public servants since tariff differentiation is differed based on grade not by other rewards and honorarium. Supposedly for the government in making of policy shall be followed by knowledge of rewards and honorarium measurement for Public Servants in order to prevent a take home pay imbalances.

Keyword : Policy, Withholding Tax Income Art. 21 Final, Take Home Pay



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA REGULER

LEMBAR PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertandatangan di bawah ini:

Nama : Ranti Aryanid

NPM : 0706287593

Program Studi/Konsentrasi : Ilmu Administrasi Fiskal

Menyatakan bahwa Skripsi yang berjudul ANALISIS KEBIJAKAN PERUBAHAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL ATAS PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III (STUDI KASUS KEMENTERIAN HUKUM DAN HAM JAKARTA) benar-benar merupakan hasil karya pribadi dan seluruh sumber yang dikutip dengan maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.

Depok, 3 Januari 2012

Ranti Aryanid

(0706287593)



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA REGULER

LEMBAR PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama : Ranti Aryanid
NPM : 0706287593
Program Studi/Konsentrasi : Ilmu Administrasi Fiskal

Judul Skripsi :
ANALISIS KEBIJAKAN PERUBAHAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21
FINAL ATAS PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III (STUDI KASUS
KEMENTERIAN HUKUM DAN HAM JAKARTA)

Telah diperiksa oleh Ketua Program Sarjana dan Pembimbing serta dinyatakan layak untuk diajukan ke sidang Skripsi Program Sarjana Departemen Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

Disetujui oleh,

Ketua Program Sarjana,

Pembimbing,

Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksum., M.Si Milla Sepliana Setyowati., S.Sos., M.Akt



UNIVERSITAS INDONESIA
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
DEPARTEMEN ILMU ADMINISTRASI
PROGRAM SARJANA REGULER

LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI

Saya yang bertandatangan di bawah ini:

Nama : Ranti Aryanid
NPM : 0706287593
Program Studi/Konsentrasi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi :

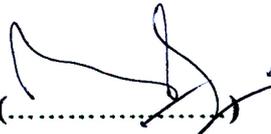
ANALISIS KEBIJAKAN PERUBAHAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL ATAS PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III (STUDI KASUS KEMENTERIAN HUKUM DAN HAM JAKARTA)

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 Eko Prasetyo., S.Sos., M.Si (.....) 

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

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

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

Ditetapkan di : Depok
Tanggal : Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT, karena berkat karunia-Nyalah akhirnya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Analisis Kebijakan Perubahan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas Pegawai Negeri Sipil Golongan III”** sebagai salah satu persyaratan memperoleh gelar sarjana strata satu Ilmu Administrasi Fiskal, Fakultas Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia yang diharapkan dapat memberikan masukan bagi dunia ilmu pengetahuan.

Ucapan terima kasih yang tak terhingga turut diberikan kepada dosen pembimbing penulis, Milla Sepliana Setyowati., S.Sos., M.Akt (*My Inspiring Mentor*), yang telah dengan sabar meluangkan waktu, tenaga, dan pikiran untuk memberikan pengarahan, bimbingan dan dukungan bagi penulis sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Dalam kesempatan ini pula, penulis ingin menyampaikan terima kasih 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 Administrai Fiskal Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI sekaligus pembimbing akademis penulis karena telah memberikan saran-saran selama penulis menjalani masa kuliah di FISIP UI;

5. Para Dosen Ilmu Administrasi Fiskal yang telah memberikan ilmu-ilmu yang berguna dan bermanfaat selama penulis menjalankan masa kuliah di FISIP UI;
6. Orang tua tercinta yang telah menjadi tempat berbagi keluh kesah penulis dan memberikan dukungan baik moril dan materiil dalam penyelesaian skripsi, serta kakak Attiene Dyarnid., S.Sos dan adik Trisa Amalia Arnid yang telah banyak membantu penulis selama penyusunan skripsi;
7. Kementerian Hukum dan HAM tempat penulis mengkaji informasi mengenai perkembangan Pajak Penghasilan 21 Final, khususnya kepada Pak Ruly, Pak Noval, Pak Tanjaya, dan Mbak Nina yang telah sering menyempatkan waktu untuk berdiskusi dengan peneliti di sela-sela waktu kerjanya;
8. Prof. Safri Nurmantu dan Prof. Gunadi selaku akademisi yang mengarahkan peneliti mengenai topik yang diangkat, Bapak Muhammad Nashrun Pelaksana Seksi Peraturan Potput PPh II selaku tenaga ahli yang telah bersedia menjadi narasumber bagi peneliti;
9. Novita Megasari, Yuka Irfa, Tiara Wismar, Shandra Anisa, dan teman-teman seperjuangan mahasiswa Administrasi Fiskal FISIP UI 2007 lainnya yang telah belajar, berbagi, berjuang bersama dalam suka maupun duka;
10. Semua pihak yang telah sangat membantu penulis di dalam penyusunan skripsi ini dan tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu.

Penulis 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 penulis. Oleh karena itu, penulis akan dengan senang hati mengharapkan bahkan menerima saran dan kritik dari pihak manapun dengan diiringi doa dan ucapan terima kasih.

Depok, 3 Januari 2012

Ranti Aryanid



DAFTAR ISI

	halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
ABSTRAK.....	ii
LEMBAR PERNYATAAN KEASLIAN.....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN SKRIPSI.....	v
LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB 1 PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	8
C. Tujuan Penelitian.....	9
D. Signifikansi Penelitian.....	10
E. Sistematikan Penulisan.....	11
BAB 2 KERANGKA TEORI DAN METODE PENELITIAN	
A. Tinjauan Pustaka.....	13
B. Kerangka Teori.....	18
B.1. Kebijakan Publik.....	18
B.2. Formulasi Kebijakan.....	21
B.3. Implementasi Kebijakan.....	23

B.4. Evaluasi Kebijakan.....	26
B.5. Kebijakan Pajak.....	28
B.6. Teori dan Konsep Penghasilan	28
B.7. Pajak Penghasilan.....	39
B.8. Pajak Penghasilan Final.....	41
B.9. Tarif Pajak	43

BAB 3 METODE PENELITIAN

A. Pendekatan Penelitian	46
B. Jenis Penelitian.....	48
C. Teknik Analisis Data.....	51
D. Informan.....	52
E. Proses Penelitian	54
F. <i>Site</i> Penelitian.....	54
G. Batasan Penelitian	55

BAB 4 GAMBARAN UMUM PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 80 TAHUN 2010 TENTANG TARIF PEMOTONGAN DAN PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG MENJADI BEBAN APBN ATAU APBD

A. Pajak Penghasilan Orang Pribadi 21	56
B. Penerima Penghasilan yang Dipotong Pajak Penghasilan 21	58
C. Pajak Penghasilan 21 Pegawai Negeri Sipil.....	60
D. Perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 menjadi Peraturan Pemerinah Nomor 80 Tahun 2010.....	74

BAB 5	ANALISIS KEBIJAKAN PENURUNAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III	
	A. Dasar Pertimbangan Kebijakan Perbedaan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil Golongan III dan IV	77
	B. Implementasi Pajak Penghasilan 21 Final Honorarium dan Imbalan Tidak Tetap dan Teratur yang Diterima Pegawai Negeri Sipil Tahun 2011.....	84
	C. Dampak Kebijakan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil Golongan III.....	103
BAB 6	SIMPULAN DAN SARAN	
	A. Simpulan	115
	B. Saran.....	116
	DAFTAR REFERENSI	
	LAMPIRAN	
	DAFTAR RIWAYAT HIDUP	

DAFTAR TABEL

	halaman
Tabel 1.1	Besaran Uang Makan dan Uang Lembur Tahun 2011.....6
Tabel 1.2	Distribusi Jumlah PNS Dirinci Menurut Kelompok Umur dan Golongan Desember 2010..... 7
Tabel 2.1	Matriks Tinjauan Pustaka..... 16
Tabel 2.2	Perbedaan <i>Global Taxation</i> dan <i>Schedular Taxation</i> 41
Tabel 4.1	Tarif Pasal 17 66
Tabel 4.2	Tarif Pajak Penghasilan 21 Final PNS 67
Tabel 5.1	Honorarium dan Imbalan Lain Kementerian Hukum dan HAM Tahun 2011 88
Tabel 5.2	Waktu Pembayaran Honorarium dan Imbalan Lain..... 96
Tabel 5.3	Perbandingan Honorarium dan Imbalan Lain TA 2010 dan 2011 94

DAFTAR GAMBAR

	halaman
Gambar 2.1 Segitiga Perumusan Kebijakan	20
Gambar 2.2 Sekuensi Implementasi Kebijakan	24
Gambar 2.3 Tahapan Implementasi	25
Gambar 2.4 Dimensi Kebijakan Publik sebagai Fokus Evaluasi Kebijakan .	27
Gambar 2.5 Asas-Asas Pemungutan Pajak	39



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Pedoman Wawancara
- Lampiran 2 : Transkrip Wawancara
- Lampiran 3 : Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010
- Lampiran 4 : Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.03/2010
- Lampiran 5 : Daftar SBU 2011
- Lampiran 6 : Perbandingan Honorarium dan Imbalan Lain TA 2010 dan 2011

BAB 1

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Dalam menjalankan sistem perekonomian, pemerintah perlu melakukan berbagai jenis pembelanjaan. Pengeluaran-pengeluaran untuk membiayai administrasi pemerintah, membangun dan memperbaiki infrastruktur, menyediakan fasilitas pendidikan dan kesehatan, dan membiayai anggota kepolisian dan tentara untuk menjaga keamanan merupakan pengeluaran yang tidak bisa terelakkan lagi (Sukirno, 2000, p.135).

Untuk memenuhi kebutuhan dana pembangunan, pajak memberikan kontribusi yang signifikan. Kontribusi pajak terhadap jalannya roda pemerintahan dan pembangunan terus meningkat secara signifikan dari waktu ke waktu. Peran penting tersebut dapat dilihat dari kontribusi pajak terhadap APBN. Tahun 2007 jumlah yang disumbangkan pajak sebesar Rp. 491 trilyun, tahun 2008 sebesar Rp. 659 trilyun, tahun 2009 sebesar Rp. 725 trilyun, dan tahun 2010 lebih dari 80% atau Rp. 729 trilyun penerimaan negara berasal dari pajak (www.fiskal.depkeu.go.id).

Setiap pajak merupakan pemindahan daya beli dari sektor privat ke sektor publik untuk dipakai dalam membiayai kegiatan Pemerintah dalam menyelenggarakan pemerintahan dan melaksanakan pembangunan. Pajak merupakan suatu gejala dalam kehidupan perekonomian masyarakat (Mansury, 1996, p.59). Mendapatkan penerimaan negara merupakan hal yang paling utama, walaupun bukan satu-satunya dalam berbagai alasan pengenaan pajak (Gunadi, 2001, p.7-8). Bagi kebanyakan orang, pajak merupakan soal yang tidak

menyenangkan, akan tetapi tidak dapat dihindari karena mereka sadar bahwa pemerintah menyediakan jasa-jasa yang dibutuhkan masyarakat (Due, 1985, p.107).

Dalam pemungutan suatu pajak, terdapat azas-azas atau prinsip-prinsip yang harus diperhatikan dalam sistem pemungutan pajak tersebut. Para ahli banyak yang menyatakan pendapatnya tentang azas-azas perpajakan apa saja yang harus ditegakkan dalam membangun suatu sistem perpajakan. Salah satu pendapat yang paling terkenal adalah *four maxims* dari Adam Smith. Menurut Adam Smith, pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas empat azas, yaitu *equity*, *certainty*, *convenience* dan *economy* (Waluyo, 2003, p.57).

Salah satu pajak yang diberlakukan di Indonesia adalah Pajak Penghasilan (PPH) baik perseorangan atau badan. Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomi yang diterima Wajib Pajak pada suatu kurun waktu tertentu (Rosdiana, 2003, p.32). Pajak Penghasilan merupakan suatu kewajiban yang harus dipenuhi bagi setiap individu yang telah memiliki tambahan kemampuan ekonomis dan terkait secara penuh berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan yang berlaku, khususnya di Indonesia (Waluyo, 2003, p.143). Siapapun yang memperoleh penghasilan dari dalam negeri Indonesia pada dasarnya tidak akan lepas dari peraturan perundang-undangan yang telah dibuat oleh pemerintah Indonesia tidak terkecuali Pegawai Negeri Sipil (PNS).

Pegawai Negeri Sipil adalah peletak dasar pelaksana sistem pemerintahan. Seperti yang dikemukakan oleh Musanef bahwa keberadaan Pegawai Negeri Sipil pada hakekatnya adalah sebagai tulang punggung pemerintah dalam melaksanakan pembangunan nasional (Musanef, 1996, p.99). Oleh karena itu Pegawai Negeri Sipil diharapkan mampu menggerakkan serta melancarkan tugas-tugas pemerintahan dalam pembangunan, termasuk di dalamnya melayani masyarakat. Pendapat tersebut dikuatkan oleh Gatot (1992) yang menyatakan bahwa Pegawai Negeri Sipil adalah mereka yang telah memiliki syarat-syarat

yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku, diangkat oleh pejabat yang berwenang, serta disertai tugas dalam jabatan negeri.

Pegawai Negeri Sipil mempunyai peranan amat penting sebab Pegawai Negeri Sipil merupakan unsur aparatur negara untuk menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan dalam rangka mencapai tujuan Negara Indonesia. Seperti tertuang dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, tujuan Negara Indonesia untuk melindungi segenap bangsa dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan melaksanakan ketertiban dunia. Keempat tujuan Negara ini hanya bisa dicapai dengan adanya pembangunan nasional yang dilakukan dengan perencanaan yang matang, realistik, terarah, terpadu, bertahap, bersungguh-sungguh, berdayaguna dan berhasil guna.

Dalam melaksanakan tugas negara tersebut, Pegawai Negeri Sipil berhak memperoleh gaji yang layak sesuai dengan pekerjaan dan tanggung jawabnya. Pemberian gaji kepada Pegawai Negeri Sipil disebabkan pada dasarnya setiap Pegawai Negeri Sipil beserta keluarganya harus dapat hidup layak dari gajinya. Di samping gaji pokok untuk mendukung kesejahteraan Pegawai Negeri Sipil beserta keluarganya diberikan juga berbagai macam tunjangan dan tambahan penghasilan sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Tambahan Penghasilan Pegawai Negeri Sipil. Pasal 63 Ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 menyebutkan bahwa "Pemerintah daerah dapat memberikan tambahan penghasilan kepada Pegawai Negeri Sipil daerah berdasarkan pertimbangan yang obyektif dengan memperhatikan kemampuan keuangan daerah dan memperoleh persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan".

Seiring dengan perkembangan perekonomian Indonesia, maka hal ini diikuti pula dengan berkembangnya kebijakan-kebijakan dibidang perpajakan. Perkembangan perekonomian dapat dikatakan berbanding lurus dengan kebijakan yang ditetapkan oleh pemerintah, dimana salah satunya adalah kebijakan pajak.

Undang-Undang pajak yang dijalankan dan diubah oleh pemerintah merupakan salah satu tujuan agar pemerintah selalu memberikan kepastian hukum, namun demikian bahwa undang-undang tidak boleh memberikan keraguan saat menjalankan undang-undang tersebut (Soemitro, 1987, p.6). Hubungan antara pemerintah dengan masyarakat dapat berjalan baik apabila masing-masing pihak menjalankan kewajibannya, seperti halnya masyarakat yang membantu pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara, sedangkan dari pihak pemerintah memiliki kewajiban yang dapat dikelompokkan menjadi 4, yaitu: (Devano, 2006, p.5)

1. Melaksanakan penertiban (*law and order*), untuk mencapai tujuan bersama dan mencegah bentrokan dalam masyarakat, maka negara harus melaksanakan penertiban dan dapat dikatakan bahwa negara bertindak sebagai stabilisator.
2. Meningkatkan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat, karena dewasa ini fungsi tersebut dianggap penting terutama bagi negara-negara berkembang. Pandangan ini tercermin dalam usaha pemerintah untuk membangun bangsa.
3. Fungsi pertahanan, hal ini diperlukan untuk menjaga kemungkinan serangan dari luar, untuk ini negara dilengkapi dengan alat-alat pertahanan yang lengkap.
4. Fungsi menegakkan keadilan, hal ini dilaksanakan melalui badan-badan pengadilan yang menjalankan kewajibannya dengan sebaik-baiknya.

Peraturan Perpajakan mengatur bagaimana besaran pajak yang akan diperhitungkan dan pelaksanaannya. Pemerintah Indonesia telah melakukan beberapa kali perubahan pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Pegawai Negeri Sipil. Peraturan terbaru yang dikeluarkan yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tentang Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 yang pelaksanaannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.03/2010 tentang tata cara pemotongan pajak penghasilan pasal 21 bagi pejabat negara, pns, anggota tni, anggota polri, dan pensiunannya atas penghasilan yang menjadi beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerah. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tersebut mulai berlaku tanggal 1 Januari 2011.

Pada dasarnya skema pengenaan Pajak Penghasilan 21 berdasarkan Peraturan Pemerintah 80 Tahun 2010 ini masih sama dengan Peraturan Pemerintah 45 Tahun 1995. Dikenal dua pengenaan Pajak Penghasilan 21 yaitu Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur yang ditanggung pemerintah, dan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain selain penghasilan tetap dan teratur. Tapi ada beberapa hal yang berubah dalam peraturan tersebut, diantaranya yaitu adanya penegasan tarif 20% lebih tinggi bagi penerima penghasilan yang tidak ber-NPWP dan dipotong dari penghasilan tiap bulannya serta penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5% dimana dalam peraturan sebelumnya tarif untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III sama dengan Pegawai Negeri Sipil golongan IV yaitu 15%.

Terdapat pro dan kontra mengenai perubahan peraturan tersebut, terutama mengenai perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5%. Mereka yang setuju dengan perubahan tarif tersebut berpendapat bahwa penjenjangan tarif di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 terasa lebih sesuai dengan semangat Undang-Undang Pajak Penghasilan yang bersifat progresif, tetapi mereka yang tidak sependapat mengatakan bahwa tarif yang diberlakukan belum tepat karena tingkatan progresif itu didasarkan pada golongan bukan besarnya penghasilan yang diterima (www.radarlampung.co.id). Selain itu, golongan IV mempertanyakan mengapa penurunan tarif hanya diberikan kepada golongan III, sedangkan menurut mereka

penghasilan yang mereka terima tidak jauh berbeda dengan golongan III sehingga *take home pay* untuk Pegawai Negeri Sipil golongan IV menjadi sama atau lebih kecil. Untuk melihat berapa tambahan penghasilan yang diterima, dimana salah satu contoh dari tambahan penghasilan tersebut yaitu uang makan dan uang lembur, dapat dilihat pada Tabel 1.1.

Tabel 1.1
Besaran Uang Makan Dan Uang Lembur Tahun 2011

Golongan	Uang makan	Uang lembur
Gol I	20.000	7.000
Gol II		9.000
Gol III		11.000
Gol IV		13.000

Sumber : Peraturan Menteri Keuangan Nomor 100/Pmk.02/2010

Contoh honorarium dan imbalan lain yang dikenakan Pajak Penghasilan 21 final yaitu uang makan dan uang lembur. Berbeda dengan gaji sebagai penghasilan tetap dan teratur yang pengenaan pajaknya dikenakan tarif Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan, pengenaan Pajak Penghasilan atas honorarium dan imbalan lain yang diterima oleh Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV dikenakan Pajak Penghasilan final dan dipotong langsung oleh bendaharawan pemerintah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, Pegawai Negeri Sipil golongan III dikenakan Pajak Penghasilan final sebesar 5% dan Pegawai Negeri Sipil golongan IV dikenakan Pajak Penghasilan final sebesar 15%.

Untuk melihat seberapa besar pengaruh yang ditimbulkan dari perubahan tarif pajak penghasilan 21 final Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5% terhadap golongan IV dan III, perlu dilihat berapa banyak jumlah Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV.

Tabel 1.2
Distribusi Jumlah Pegawai Negeri Sipil Dirinci Menurut
Kelompok Umur dan Golongan Desember 2010

Kelompok Umur	Gol I	Gol II	Gol III	Gol IV	Jumlah
18 - 20	11	3.063	2		3.076
21 - 25	2.863	114.938	46.376	17	164.194
26 - 30	12.299	284.165	189.781	60	486.305
31 - 35	19.086	280.459	251.959	482	551.986
36 - 40	27.107	253.003	325.514	13.909	619.533
41 - 45	29.876	264.571	489.857	98.009	882.313
46 - 50	22.819	131.490	488.980	310.257	953.546
51 - 55	8.795	92.934	329.978	275.730	707.437
56 - 60	749	8.830	54.604	159.252	223.435
61 - 65			993	4.983	5.976
65 +				299	299
Jumlah	123.605	1.433.453	2.178.044	862.998	4.598.100

Sumber: www.bkn.go.id

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa jumlah Pegawai Negeri Sipil golongan IV mencakup 18,76% dan Pegawai Negeri Sipil golongan III mencakup 47,36% dari jumlah total Pegawai Negeri Sipil yang berarti cukup banyak pula Pegawai Negeri Sipil golongan IV yang merasakan ketidakadilan atas perbedaan tarif tersebut.

Salah satu Pegawai Negeri Sipil yang menerima honorarium dan imbalan lain yaitu Pegawai Negeri Sipil yang berada di Kementerian Hukum dan HAM. Selain menerima penghasilan tetap dan teratur berupa gaji dan tunjangan tetap, Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM juga

menerima penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain. Berdasarkan Bezzeting pegawai per September 2011, jumlah pegawai Inspektorat Jenderal Kementerian Hukum dan HAM adalah 193 orang dimana jumlah Pegawai Negeri Sipil untuk masing-masing golongan yaitu untuk golongan I nihil, golongan II 27 orang, golongan III 138 orang, dan golongan IV sebanyak 28 orang (www.itjen.kemenkumham.go.id). Cukup banyak Pegawai Negeri Sipil di Kementerian Hukum dan HAM yang terkena dampak dari kebijakan perubahan tarif tersebut, yaitu mencakup 71,5% golongan III dan 14,5% golongan IV. Maka dari itu peneliti tertarik untuk membahas mengenai implementasi dari pengenaan pajak penghasilan 21 final terhadap Pegawai Negeri Sipil golongan III tersebut. Penelitian yang akan dilakukan diberi judul **"Analisis Kebijakan Perubahan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas Pegawai Negeri Sipil Golongan III (Studi Kasus Kementerian Hukum dan HAM Jakarta)"**.

B. Perumusan Masalah

Dalam penelitian ini permasalahan yang diangkat adalah permasalahan yang berkaitan dengan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 dan diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010. Dengan adanya kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III, dari lahirnya kebijakan perubahan tersebut ada sesuatu yang melatarbelakangi munculnya kebijakan tersebut sehingga kebijakan perubahan tarif ini dapat dilakukan. Dan dengan adanya kebijakan perubahan tarif, tentu dibalik munculnya kebijakan ada dampak yang terjadi setelah munculnya kebijakan tersebut. Pegawai Negeri Sipil yang berada di Kementerian Hukum dan HAM merupakan salah satu dari Pegawai Negeri Sipil yang terkena dampak dari adanya perubahan tarif tersebut. Tidak semua pegawai di badan pemerintahan masih diberikan penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain. Kementerian Hukum dan HAM

merupakan salah satu badan pemerintahan yang kepada pegawainya masih diberikan penghasilan lain selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain. Maka dari itu, permasalahan yang dapat dirumuskan adalah:

1. Apakah dasar pertimbangan kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010?
2. Bagaimana implementasi kebijakan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010?
3. Apakah dampak kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010 terhadap *take home pay* Pegawai Negeri Sipil?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kebijakan pemerintah yaitu kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 dan diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, yaitu mengenai:

1. Menjelaskan dasar pertimbangan kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010.

2. Analisis terhadap implementasi kebijakan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010.
3. Menjelaskan dampak kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010 terhadap *take home pay* Pegawai Negeri Sipil.

D. Signifikansi Penelitian

Terdapat dua macam signifikansi penelitian yang diharapkan dapat digali dalam penelitian ini, yaitu:

1. Signifikansi akademis

Diharapkan penelitian ini dapat memberikan sumbangan pengetahuan yang lebih luas mengenai kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010 dari 15% menjadi 5%. Peneliti menjelaskan mengenai kebijakan perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final yang telah ditetapkan oleh pemerintah apakah sudah sesuai dengan teori dasar dari Pajak Penghasilan final yaitu *schedular taxation*. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan penjelasan mengenai dasar pertimbangan pemerintah dalam membuat kebijakan ini. Penelitian ini juga menganalisis implementasi kebijakan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan tidak teratur Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV dan menjelaskan dampak yang ditimbulkan dari kebijakan perubahan tarif tersebut terhadap *take home pay* Pegawai Negeri Sipil.

2. Signifikansi Praktis

Diharapkan hasil penelitian ini dapat memberikan masukan dan suatu sumbangan pemikiran bagi Ditjen Pajak dalam pengambilan kebijakan mengenai kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil sehingga pada masa yang akan datang kebijakan yang dibuat dapat lebih peka terhadap kondisi subjek pajak. Selain itu diharapkan penelitian ini juga dapat memberikan kontribusi bagi Wajib Pajak khususnya Wajib Pajak Pegawai Negeri Sipil dalam pemberian pemahaman mengenai kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5%.

E. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas enam bab, masing-masing terbagi menjadi beberapa sub bab. Garis besar sistematika penulisan tersebut diuraikan sebagai berikut:

BAB 1 PENDAHULUAN

Bab ini meliputi latar belakang masalah, permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian. Selain itu, bab ini juga mencakup sistematika penulisan yang merinci secara sistematis garis besar penulisan yang digunakan dalam skripsi ini.

BAB 2 KERANGKA TEORI

Bab ini membahas mengenai penelitian sejenis yang pernah dilakukan sebelumnya, konsep, dan kerangka-kerangka teoritis yang terkait dengan permasalahan yang dibahas dalam penelitian, serta kerangka pemikiran dari penelitian ini. Selain itu bab ini juga membahas mengenai konsep-konsep yang digunakan sebagai

landasan pemikiran terkait dengan permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Dalam bab ini penulis memaparkan metode penelitian yang digunakan penulis dalam melakukan penelitian. Metode penelitian yang digunakan meliputi pendekatan penelitian, tipe penelitian, hipotesis kerja, proses penelitian, penentuan site penelitian, batasan penelitian dan keterbatasan penelitian.

BAB 4 GAMBARAN UMUM PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 80 TAHUN 2010 TENTANG PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 PEGAWAI NEGERI SIPIL

Bab ini membahas mengenai gambaran umum tentang kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil golongan III yang dikeluarkan pemerintah.

BAB 5 ANALISIS KEBIJAKAN PENURUNAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III

Bab ini berisi uraian tentang dasar pemikiran pemerintah yang menjadi latar belakang dalam pembuatan kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil golongan III. Penulis juga melihat implementasi kebijakan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV serta menjelaskan mengenai dampak yang ditimbulkan dari penerapan kebijakan.

BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi kesimpulan dan saran dari penulis sehubungan dengan hasil penelitian.

BAB 2

KERANGKA TEORI

A. Tinjauan Pustaka

Sebelum dilakukan penelitian dalam hal kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, maka diperlukan adanya acuan-acuan yang dapat dijadikan sebagai pembanding dalam penulisan skripsi ini. Acuan-acuan tersebut diambil dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh berbagai pihak mengenai tema dari permasalahan yang diangkat yaitu dalam hal kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan. Penelitian ini akan memberikan lima hasil penelitian terdahulu yang pernah diangkat diantaranya:

Penelitian pertama adalah penelitian dengan judul “Penaan Pajak Penghasilan Final Atas Tunjangan Kesejahteraan dan Tunjangan Khusus Ditinjau Dari Aspek Keadilan”. Penelitian ini dilakukan terkait dengan kebijakan perpajakan yang dikeluarkan oleh pemerintah, dalam hal ini pemerintah provinsi DKI Jakarta yang memotong Pajak Penghasilan sebesar 15% dan bersifat final bagi guru Pegawai Negeri Sipil golongan III a keatas, atas penghasilan berupa tunjangan kesra dan tunjangan khusus yang diterima. Dalam penelitiannya peneliti mencoba mencari tahu bagaimana perlakuan Pajak Penghasilan atas tunjangan yang diterima guru Pegawai Negeri Sipil golongan III a keatas dilingkungan Pemprov DKI Jakarta ditinjau dari aspek keadilan.

Perbedaan penelitian Bahri dengan penelitian yang akan peneliti lakukan antara lain dalam hal subjek pajaknya. Yang menjadi subjek pajak dalam penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS) di Kementerian Hukum dan HAM. Selain itu, peraturan pemerintah yang akan dibahas dalam penelitian

merupakan peraturan terbaru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 yang merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994.

Penelitian kedua adalah Tugas Karya Akhir oleh Kiki Dian Renisari dengan judul “Analisis Kebijakan RUU Tarif Pajak Penghasilan Tahun 2004, Khususnya Tarif PPh Badan, PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dan PPh OP”. Pada tahun 2004 tersebut, pemerintah mengajukan draft amandemen PPh. Pokok permasalahan yang ingin diangkat oleh Renisari dalam tugas karya akhirnya ini adalah latar belakang dari adanya RUU tentang tarif Pajak Penghasilan, bagaimana rencana perubahan kebijakan yang menyangkut tarif Pajak Penghasilan, serta keselarasan RUU tarif Pajak Penghasilan tersebut jika ditinjau dari asas keadilan dan dari konsep penghasilan.

Perbedaan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Renisari dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis adalah penelitian sebelumnya menjelaskan mengenai kebijakan tarif yang ada dalam RUU Pajak Penghasilan, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh penulis menjelaskan mengenai kebijakan tarif yang ada dalam Peraturan Pemerintah dan sudah berlaku mulai 1 Januari 2011. Penelitian yang dilakukan penulis adalah untuk memahami dasar pemikiran pemerintah yang menjadi latar belakang pembuatan kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5%.

Penelitian terdahulu yang juga dilihat oleh peneliti adalah penelitian dari Aggraini Aj Sitepu dengan judul “Kebijakan Pengurangan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) Ditinjau dari Asas Keadilan”. Penelitian ini dilakukan terkait dengan peraturan dalam UU Pajak Penghasilan mengenai fasilitas pengurangan tarif tertinggi sebesar 28% menjadi 14% atau sebesar 50% sebagaimana diatur dalam Pasal 31E. Pemberian fasilitas tersebut dinilai tidak adil bagi sejumlah UMKM yang mempunyai peredaran bruto di atas Rp4,8 miliar.

Perbedaan penelitian Sitepu dengan penelitian yang akan peneliti lakukan antara lain pendekatan penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dan objek pajak penelitian Sitepu adalah UMKM, sedangkan subjek pajak penelitian yang akan dilakukan yaitu Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV. Selain itu, yang

dibahas peneliti yaitu penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III.

Penelitian lainnya yaitu penelitian oleh Fitrah Purnama Megawati dengan judul “Kebijakan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Perseroan Terbuka (Suatu Tinjauan Terhadap Formulasi Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2007)”. Penelitian ini mempunyai tujuan menganalisis penerapan kebijakan penurunan tarif Pajak Penghasilan Badan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2007 ditinjau dari sisi keadilan pemungutan pajak.

Penelitian yang akan dilakukan berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Megawati dimana penelitian yang akan dilakukan akan membahas objek yang berbeda dengan penelitian sebelumnya. Penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti lebih fokus kepada kebijakan yang dilakukan pemerintah melalui Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 yang sudah diberlakukan tahun 2011 ini. Kebijakan yang diberlakukan yaitu penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil golongan III.

Penelitian terakhir yang dilihat oleh peneliti yaitu penelitian yang dilakukan oleh Ekawati Rini Lestari dengan judul “Penerapan Peraturan Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Asing di Indonesia (Suatu Tinjauan Terhadap Implikasi dan Permasalahan-Permasalahan yang Timbul Akibat Penerapan Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000)”. Penelitian ini bertujuan menggambarkan penerapan dan kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan peraturan perpajakan tersebut.

Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Lestari dengan peneliti yaitu salah satunya terlihat dari objek penelitiannya yaitu Wajib Pajak Orang Pribadi Asing di Indonesia. Selain itu penelitian yang akan dilakukan tujuannya untuk melihat dampak apa yang terjadi dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.

Tabel 2.1
Matriks Tinjauan Daftar Pustaka

Peneliti	F. Fathul Bahri (2006)	Kiki Dian Renisari (2004)	Anggraini Aj Sitepu (2009)	Fitrah P Megawati (2007)	Ekawati Rini Lestari (2001)
Judul Penelitian	Pengenaan Pajak Penghasilan Final Atas Tunjangan Kesejahteraan dan Tunjangan Khusus Ditinjau Dari Aspek Keadilan.	Analisis Kebijakan RUU Tarif Pajak Penghasilan Tahun 2004, Khususnya Tarif PPh Badan, PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dan PPh OP.	Kebijakan Pengurangan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) Ditinjau dari Asas Keadilan	Kebijakan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Perseroan Terbuka (Suatu Tinjauan Terhadap Formulasi Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2007)	Penerapan Peraturan Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Asing di Indonesia (Suatu Tinjauan Terhadap Implikasi dan Permasalahan-Permasalahan yang Timbul Akibat Penerapan Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000).
Tujuan Penelitian	Mengetahui apakah yang menyebabkan terjadinya perbedaan perlakuan perpajakan atas tunjangan kesra dan tunjangan khusus yang diterima oleh guru PNS golongan IIIa ke atas di lingkungan Pemprov DKI Jakarta dengan perlakuan perpajakan atas tunjangan secara	Menganalisis latar belakang dari adanya RUU tentang tarif PPh, bagaimana rencana perubahan kebijakan yang menyangkut tarif PPh, serta keselarasan RUU tarif PPh tersebut jika ditinjau dari asas keadilan dan dari konsep penghasilan.	Menganalisis latar belakang pengurangan tarif PPh Badan sebesar 50% bagi Wajib Pajak UMKM yang dihitung berdasarkan peredaran bruto, dan menganalisis ditinjau dari asas keadilan pemungutan pajak.	Menganalisis pengaruh penurunan tarif pajak penghasilan pada WP badan Perseroan Terbuka ditinjau dari sisi keadilan.	Menggambarkan penerapan dan kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000.

	<p>umum. Mengetahui bagaimana perlakuan PPh atas tunjangan yang diterima guru ONS Pemprov DKI Jakarta ditinjau dari aspek keadilan.</p>				
Pendekatan Penelitian	Pendekatan kualitatif melalui wawancara dan studi literatur.	Pendekatan kualitatif melalui wawancara dan studi literatur.	Pendekatan kuantitatif deskriptif dengan data berbentuk kualitatif.	Pendekatan kuantitatif melalui wawancara dan studi literatur.	Pendekatan kuantitatif melalui wawancara dan studi literatur.
Hasil Penelitian	<p>Penyebab atas tunjangan kesra dan tunjangan khusus yang diterima oleh guru PNS golongan III ke atas dilingkungan Pemprov DKI Jakarta dikenakan PPh final dengan tariff 15% adalah tunjangan-tunjangan tersebut dikategorikan sebagai penghasilan yang tidak terkait gaji dan dikategorikan sebagai penghasilan sejenis honorarium. Pengenaan PPh final tunjangan tersebut belum memenuhi prinsip keadilan.</p>	<p>Kebijakan RUU Tarif Pajak Penghasilan Tahun 2004, Khususnya Tarif PPh Badan, PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dan PPh OP telah mencerminkan keadilan secara vertikal.</p>	<p>Latar belakang pengurangan tarif yaitu untuk melindungi UMKM serta dihitung berdasarkan peredaran bruto untuk mempermudah melakukan <i>contra checking</i>, dan kebijakan tersebut tidak mencerminkan <i>equal treatment for the equals</i>.</p>	<p>Kebijakan penurunan tarif PPh pada WP Badan Perseroan Terbuka mencerminkan ketidakadilan dari segi keadilan horizontal dan keadilan vertikal.</p>	<p>Pada prakteknya terjadi perbedaan perlakuan Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Asing di Indonesia berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000. Selain itu banyak kendala yang dihadapi dengan diterapkannya peraturan tersebut.</p>

B. Kerangka Teori

B.1. Kebijakan Publik

Acuan yang bersifat umum tidak dimiliki oleh studi proses kebijakan. Oleh karena itu, definisi diperlukan untuk menolong dalam menentukan apa yang hendak dicari dalam “kebijakan”. Definisi dari Heinz Eulau dan Kenneth Prewitt, kebijakan adalah “keputusan tetap” yang dicirikan oleh konsistensi dan pengulangan (repetitiveness) tingkah-laku dari mereka yang membuat dan dari mereka yang mematuhi keputusan tersebut (Jones, 1991, p.47).

Definisi ini menimbulkan beberapa pertanyaan atau masalah bagi kita untuk menilai berapa lama sebuah keputusan dapat bertahan atau hal apakah yang membentuk konsistensi dan pengulangan tingkah-laku yang dimaksud serta siapa yang sebenarnya menentukan jumlah pembuat kebijakan dan pematuh kebijakan tersebut. Memahami lebih lanjut mengenai kebijakan publik, berikut ini dijabarkan rumusan pemahaman tentang kebijakan publik yang dapat dibagi atas: (Nugroho, 2006, p.23-27)

1. Kebijakan publik adalah kebijakan yang dibuat oleh administrasi negara,
2. Kebijakan publik adalah kebijakan yang mengatur kehidupan bersama,
3. Kebijakan publik, jika manfaat yang diperoleh masyarakat bukan pengguna langsung produk yang dihasilkan lebih banyak dari pengguna langsungnya.

Berdasarkan rumusan kebijakan diatas, pemerintah diharapkan sebagai pembuat kebijakan dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Hal ini dikarenakan, ada tugas dari pemerintah yang tidak tergantikan sejak dahulu hingga kelak di masa depan, yaitu: (Nugroho, 2006, p.21-22)

1. Membuat kebijakan publik,
2. Pada tingkat tertentu melaksanakan kebijakan publik,
3. Pada tingkat tertentu melakukan evaluasi kebijakan publik.

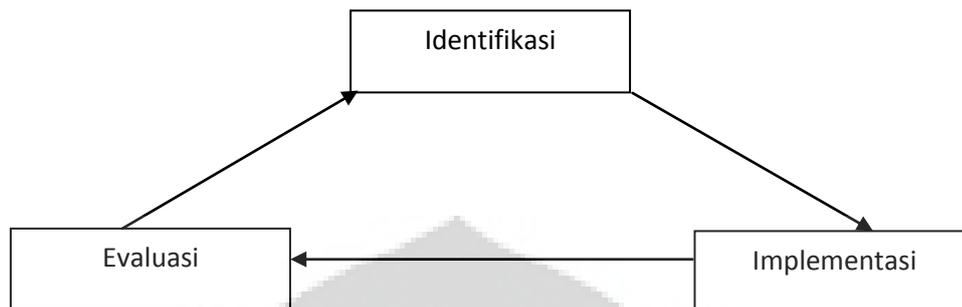
Pada konteks persaingan global, tugas sektor publik adalah membangun lingkungan yang memungkinkan setiap aktor, baik bisnis maupun nirlaba, mampu

mengembangkan diri menjadi pelaku yang kompetitif, bukan hanya secara domestik, melainkan global. Lingkungan ini hanya dapat diciptakan oleh kebijakan publik, tidak lain.

Ada beberapa konsep kunci yang termuat dalam kebijakan publik, yaitu: (Suharto, 2005, p.44-45)

1. Tindakan pemerintah yang berwenang yang memiliki kewenangan hukum, politis, dan finansial untuk melakukan suatu kebijakan.
2. Sebuah reaksi terhadap kebutuhan dan masalah dunia nyata.
3. Seperangkat tindakan yang berorientasi pada tujuan. Kebijakan publik biasanya bukanlah sebuah keputusan tunggal, melainkan terdiri dari beberapa pilihan tindakan atau strategi yang dibuat untuk mencapai tujuan tertentu demi kepentingan orang banyak.
4. Sebuah keputusan untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu untuk memecahkan masalah sosial.
5. Sebuah justifikasi yang dibuat oleh seorang atau beberapa orang aktor, yang merupakan langkah-langkah atau rencana tindakan yang telah dirumuskan.

Dalam membuat kebijakan harus dibuat rumusan terlebih dahulu. Model perumusan kebijakan dapat disebut sebagai “segitiga perumusan kebijakan” dapat diringkas sebagai berikut:

Gambar 2.1**Segitiga Perumusan Kebijakan**

Sumber: Edi Suharto, *Analisis Kebijakan Publik : Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial Edisi Revisi*, Bandung: ALFABETA, 2005, hal.7

1. Tahap identifikasi
 - a. Identifikasi masalah.
 - b. Analisis masalah dan kebutuhan.
 - c. Penginformasian rencana kebijakan.
 - d. Perumusan tujuan kebijakan.
 - e. Pemilihan model kebijakan.
 - f. Penentuan indikator sosial.
 - g. Membangun dukungan dan legitimasi publik.
2. Tahap Implementasi
 - a. Perumusan kebijakan.
 - b. Perancangan dan implementasi program.
3. Tahap Evaluasi

Evaluasi dilakukan baik terhadap proses. Penilaian terhadap proses kebijakan difokuskan pada tahapan perumusan kebijakan terutama untuk melihat keterpaduan antar tahapan, serta sejauh mana program dan pelayanan sosial mengikuti garis kebijakan yang telah diterapkan (Suharto, 2005, p.78-80).

Hasil dari suatu kebijakan sangat sulit untuk dipastikan secara langsung, namun prosesnya yang menentukan, dengan demikian perlu dibuat perumusan kebijakan. Di dalam perumusan kebijakan diperlukan agenda dalam penyusunan suatu kebijakan. Penyusunan agenda dalam pembuatan suatu kebijakan, meliputi: (Jones, 1991, p.121).

1. Peristiwa-peristiwa itu sendiri, yang memacu penanganan pemerintah, organisasi dan sumberdaya dari mereka “yang terkena”,
2. Akses dan representasi yang ada pada kelompok-kelompok tersebut,
3. Struktur dari proses kebijakan serta komitmen-komitmen para pembuat keputusan

Pada konteks pembangunan sosial, kebijakan publik merupakan suatu perangkat, mekanisme, dan sistem yang dapat mengarahkan dan menerjemahkan tujuan-tujuan pembangunan. Kebijakan publik senantiasa berorientasi kepada pencapaian tujuan sosial. Tujuan sosial ini mengandung dua pengertian yang saling terkait, yakni memecahkan masalah sosial dan memenuhi kebutuhan sosial (Suharto, 2005, p.61).

Salah satu kesulitan utama dalam pembuatan kebijakan adalah menetapkan apakah suatu masalah bersifat sementara atau tidak. Layaknya yang diungkapkan oleh Dunn, yaitu: (Dunn, 1994, p.62)

“Policy analysis is a response to recurrent problems and crises facing government. Policy analysis goes beyond traditional disciplinary concerns with the explanation of empirical regulaties by seeking not only to combine and transform the substance and methods of several dicipline, but also to produce policy-relevant information that may be utilezed to resolve probelms in spesific political settings.”

Suatu masalah itu dapat bersifat sementara dan tidak mempunyai efek yang lama serta kebijakan berjalan dengan suatu tenggang waktu, maka kebijakan yang terbaik adalah tidak melakukan apapun. Keputusan yang diambil apabila harus, maka dikemukakan sebuah pertanyaan serius apakah ada gunanya mencoba untuk menstabilkan masalah atau apakah pengaruh kebijakan stabilisasi akan membuatnya lebih buruk.

B.2. Formulasi Kebijakan

Berdasarkan uraian di atas mengenai konsep kebijakan publik ada alasan untuk mencermati proses sebuah kebijakan. Perkembangan lebih lanjut terlihat

bahwa praktek-praktek dan teknik-teknik melalui mana pemerintah bertindak menunaikan peranannya yang utama adalah suatu hal yang vital bagi pembangunan nasional. Hal ini penting karena setiap tindakan yang diambil oleh pemerintah akan menimbulkan dampak bagi masyarakat serta pada kemajuan pembangunan nasional. Ini berarti bahwa proses-proses administratif dan struktur-struktur pemerintah merupakan segi-segi yang penting di dalam penyelenggaraan pembangunan (Katz, 1985, p.7-8).

Administrasi adalah hal yang tidak dapat ditinggalkan apabila membicarakan tentang kebijakan. Administrasi yang baik harus dapat dijalankan oleh orang-orang yang tepat dalam menjalankan suatu kebijakan. Itu sebabnya administrasi negara memegang peranan yang cukup penting dalam menjalankan kebijakan pemerintah. Administrasi negara menurut Pffiner dan Presthus adalah sebagai berikut, *“public administration may be defines as the coordination of individual and group effort to carry out public policy. It is mainly accupied with the daily work of governmnets.”* (Martadisastra, 1987, p.27).

Definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa administrasi negara adalah suatu proses yang terjadi berkesinambungan serta melibatkan orang-orang dengan berbagai kecakapan dan keahliannya dalam rangka melaksanakan berbagai kebijakan pemerintah agar tujuan kebijakan dapat tercapai. Memastikan bahwa suatu kebijakan dapat diterima dan dijalankan dengan baik, sebelumnya harus dijalankan analisis kebijakan. Analisis kebijakan merumuskan masalah kebijakan sebagai sesuatu yang utuh, merinci sasaran dan nilai-nilai lainnya, mengajukan dan mengevaluasi alternatif pemecahan, dan mengidentifikasi pemecahan yang paling erat berkaitan dengan nilai-nilai yang diformulasikan (Lindblom, 1986, p.15).

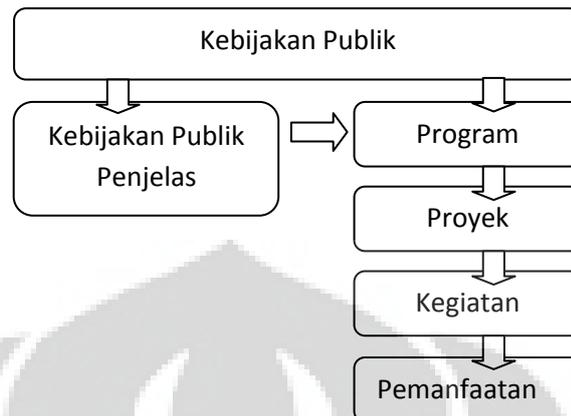
Formulasi adalah turunan dari formula dan berarti untuk pengembangan rencana, metode, resep, dalam hal ini untuk meringankan suatu kebutuhan, untuk tindakan dalam suatu masalah. Ini merupakan permulaan dari kebijakan pengembangan fase atau aktivitas, dan tiada metode pasti yang harus dijalankan. Formulasi adalah istilah yang lebih menyeluruh, ini termasuk perencanaan dan usaha kurang sistematis untuk menentukan apa yang harus dilakukan terhadap

masalah umum (Jones, 1991, p.139-140). Pemerintah dalam menghasilkan sebuah kebijakan yang rasional harus memiliki cara yang jelas dan logis dalam menilai berbagai pilihan alternatif kebijakan. Idealnya, setiap orang yang terlibat dalam proses pembuatan kebijakan memiliki pendekatan yang sama, sehingga walaupun ada perbedaan, sudah semestinya perbedaan tersebut terbatas pada perbedaan pandangan semata, bukan ketidaksepahaman tentang pendekatan yang dipilih untuk memecahkan masalah.

Pada bagian tersebutlah formulasi kebijakan berperan. Kebijakan publik dirumuskan agar dapat mengatasi paling tidak mengurangi dampak negatif yang mungkin akan dialami oleh masyarakat. Baik buruknya suatu kebijakan publik tidak dapat dievaluasi di awal penerapannya. Pemerintah tentunya sudah berupaya memberikan solusi terbaik dari setiap masalah yang timbul melalui tugas yang hanya dapat dilakukan oleh pemerintah, yaitu membuat suatu kebijakan.

B.3. Implementasi Kebijakan

Implementasi kebijakan pada prinsipnya adalah cara agar sebuah kebijakan dapat mencapai tujuannya. Tidak lebih dan tidak kurang. Untuk mengimplementasikan kebijakan publik, ada dua pilihan langkah yang ada, yaitu langsung mengimplementasikan dalam bentuk program atau melalui formulasi kebijakan derivat atau turunan dari kebijakan publik tersebut. Secara umum dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.2

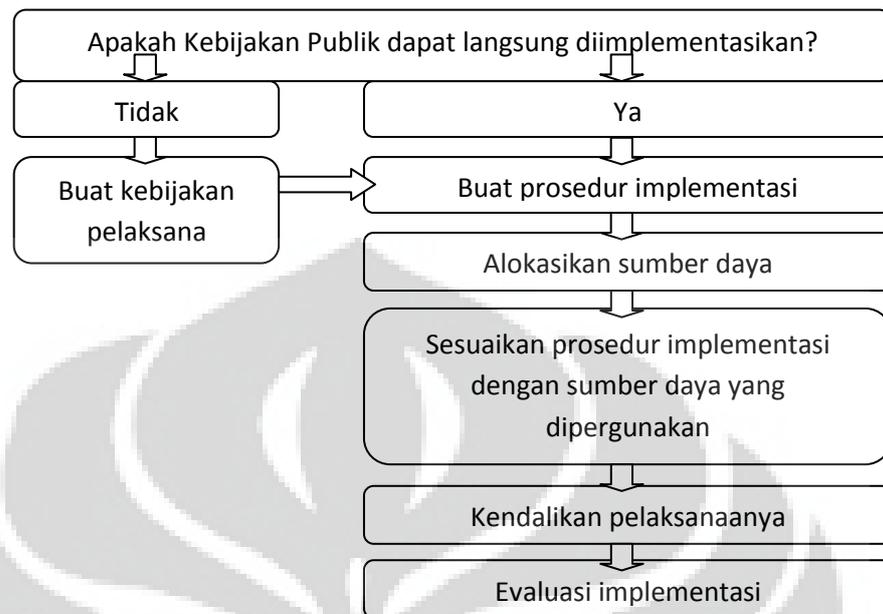
Sekuensi Implementasi Kebijakan

Sumber: Edi Suharto, *Analisis Kebijakan Publik : Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial Edisi Revisi*, Bandung: ALFABETA, 2005, hal.7

Kebijakan publik dalam bentuk Undang-Undang atau Perda adalah jenis kebijakan publik yang memerlukan kebijakan publik penjelas atau yang sering diistilahkan sebagai peraturan pelaksanaan. Kebijakan publik yang bisa langsung operasional antara lain Keppres, Inpres, Kepmen, Keputusan Kepala Daerah, Keputusan Kepala Dinas, dan lain-lain.

Ada beberapa panduan yang diperlukan untuk melakukan implementasi kebijakan yang dapat dilihat dalam model diagram berikut ini.

Gambar 2.3



Tahapan Implementasi

Sumber: Edi Suharto, *Analisis Kebijakan Publik : Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial Edisi Revisi*, Bandung: ALFABETA, 2005, hal.7

Dari gambar tersebut tampak bahwa inti permasalahan implementasi kebijakan adalah bagaimana kebijakan yang dibuat disesuaikan dengan sumber daya yang tersedia. Ada juga sisi yang penting namun banyak diabaikan yaitu implementasi kebijakan publik perlu dimonitor dan dievaluasi daripada dikendalikan. Setiap kebijakan harus dikendalikan dengan cerdas dan efektif agar tujuan kebijakan tercapai.

Selain itu ada satu hal penting yang perlu ditambahkan dalam implementasi kebijakan yaitu *diskresi* atau ruang gerak bagi individu pelaksana di lapangan untuk memiliki tindakan sendiri yang otonom dalam batas wewenangnya apabila menghadapi situasi khusus. Diskresi adalah kehormatan fungsional para pelaksana implementasi kebijakan. Kebijakan adalah mati dan kehidupan masyarakat adalah hidup, maka dari itu dalam pelaksanaan kebijakan pada tingkatan tertentu selalu diperlukan penyesuaian kebijakan dengan implementasi. Agar diskresi berjalan, diperlukan "Panduan Diskresi" yang akan membantu pelaksanaan untuk menyesuaikan diri. Panduan Diskresi tersebut dapat

dicantumkan pada “Bagian Penjelasan” rumusan kebijakan publik (Nugroho, 2011, p.86).

B.4. Evaluasi Kebijakan

Evaluasi merupakan penilaian pencapaian kinerja dari implementasi. Evaluasi dilaksanakan setelah kegiatan “selesai dilaksanakan” dengan dua pengertian “selesai”, yaitu (1) pengertian waktu (mencapai/ melewati “tenggat waktu”) dan (2) pengertian kerja (“pekerjaan tuntas”) (Nugroho, 2011, p.665).

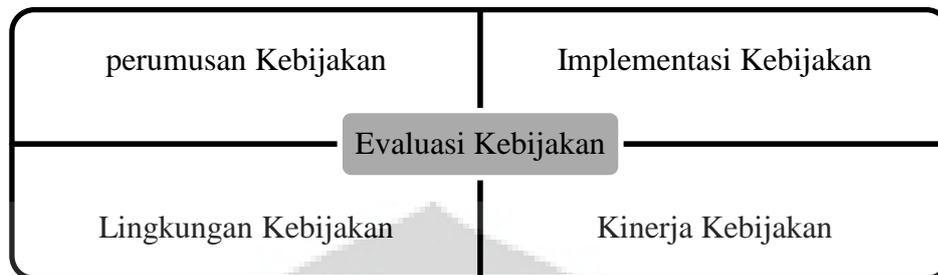
Evaluasi biasanya ditujukan untuk menilai sejauh mana keefektifan kebijakan publik guna dipertanggungjawabkan kepada konstituennya. Sejauh mana tujuan dicapai. Evaluasi diperlukan untuk melihat kesenjangan antara “harapan” dan “kenyataan” (Nugroho, 2011, p.669).

Tujuan pokok evaluasi bukanlah untuk menyalah-nyalahkan, melainkan untuk melihat seberapa besar kesenjangan antara pencapaian dan harapan suatu kebijakan pajak. Tugas selanjutnya adalah bagaimana mengurangi atau menutup kesenjangan tersebut. Jadi evaluasi kebijakan publik harus dipahami sebagai sesuatu yang bersifat positif. Evaluasi bertujuan untuk mencari kekurangan dan menutup kekurangan. Ciri dari evaluasi kebijakan adalah: (Nugroho, 2011, p.670).

1. Tujuannya menemukan hal-hal yang strategis untuk meningkatkan kinerja kebijakan.
2. Evaluator mampu mengambil jarak dari pembuat kebijakan pelaksana kebijakan, dan target kebijakan.
3. Prosedur dapat dipertanggungjawabkan secara metodologi.
4. Dilaksanakan tidak dalam suasana permusuhan atau kebencian.
5. Mencakup Rumusan, Implementasi, Lingkungan dan Kinerja Kebijakan.

Sesungguhnya evaluasi kebijakan publik mempunyai empat lingkup makna, yaitu evaluasi perumusan kebijakan, evaluasi implementasi kebijakan, evaluasi kinerja kebijakan, dan evaluasi lingkungan kebijakan.

Gambar 2.4



Dimensi Kebijakan Publik sebagai Fokus Evaluasi Kebijakan

Sumber: Edi Suharto, *Analisis Kebijakan Publik : Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial Edisi Revisi*, Bandung: ALFABETA, 2005, hal.7

Keempat komponen kebijakan itulah yang menentukan apakah kebijakan akan berhasil-guna atau tidak. Sebagian besar dari kita memahami evaluasi kebijakan publik sebagai evaluasi atas implementasi kebijakan saja. Sesungguhnya, evaluasi kebijakan publik mempunyai tiga lingkup makna, yaitu evaluasi perumusan kebijakan publik, evaluasi implementasi kebijakan, dan evaluasi lingkungan kebijakan karena ketiga komponen tersebutlah yang menentukan apakah kebijakan akan berhasil guna atau tidak. Namun demikian, konsep dalam “evaluasi” sendiri selalu terikat konsep “kinerja” sehingga evaluasi kebijakan publik pada ketiga wilayah bermakna “kegiatan pasca” (Nugroho, 2011, p.677).

Evaluasi kebijakan merupakan bagian penting dalam pelaksanaan *good governance*, yaitu dari sisi *akuntabilitasnya*. Dengan evaluasi kebijakan, pemerintah dapat mempertanggungjawabkan dirinya dalam konteks ketatakelolaan yang baik. Dengan demikian evaluasi kebijakan perlu dilaksanakan secara memadai dari sisi dimensi kebijakan publik, untuk mendapatkan gambaran terbaik di mana terjadi kemajuan dan di mana ada kemandekan (Nugroho, 2011, p.696-697).

B.5. Kebijakan Pajak

Kebijakan pajak adalah bagian dari kebijakan fiskal karena instrumen kebijakan fiskal adalah pajak (*tax policy*) dan pengeluaran (*expenditure policy*). Pajak dipungut dengan tujuan utama untuk mengumpulkan sumber daya dari masyarakat guna dapat membiayai barang-barang yang diperlukan seluruh masyarakat dan jasa-jasa pemerintah yang sangat diperlukan seluruh masyarakat (Mansury, 2000, p.6).

Pemerintah dalam merumuskan dan melaksanakan kebijakan pajak, khususnya dalam memungut pajak, perlu terlebih dahulu menentukan tujuan utama pemungutan pajak. Kebijakan pajak dapat dirumuskan sebagai: (Marsuni, 2006, p.37-38)

1. Suatu 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.

B.6. Teori dan Konsep Penghasilan

B.6.1. Pengertian Konsep Penghasilan

Penghasilan pada dasarnya merupakan tambahan kemampuan ekonomis yang diterima dalam kurun waktu tertentu. Para ekonom terkenal, Elly, Seligman dan Taussig mendefinisikan penghasilan itu sebagai aliran kepuasan yang dinikmati seseorang dalam suatu jangka waktu tertentu.

Source Concept of Income menyatakan bahwa penghasilan itu adalah penerimaan yang mengalir terus menerus dari sumber penghasilan. Konsep ini pernah dianut Indonesia dalam ordonasi Pajak Pendapatan 1944 yang berlaku sampai dengan 1983 (Mansury, 1996, p.61).

Hicks mendefinisikan penghasilan sebagai berikut: (Hancock, 1994, p.62)

“The maximum value which a man can consume during a period and still expect off at the end of the period as he was at the beginning.”

George Schanz dari Jerman dan David Davidson dari Swedia mengemukakan tentang apa yang disebut *Accretion Theory of Income*. Teori tersebut mengatakan bahwa pengertian penghasilan untuk keperluan perpajakan seharusnya tidak memberdayakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan pada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai barang dan jasa (Mansury, 1996, p.62). Prinsip tersebut mengandung arti prinsip pemajakan dalam arti luas, yaitu bahwa pajak dikenakan terhadap setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya dan dengan jenis dan nama apapun yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut.

Kemudian Robert Murray Haig juga mengembangkan definisi penghasilan untuk keperluan perpajakan dalam tulisannya *“The Concept of Income-Economic and Legal Aspect”*, yang serupa dengan yang telah dikemukakan oleh George Schanz, sebelumnya Haig merumuskan penghasilan itu sebagai: (Mansury, 1996, p.62)

“the increase or accretion in one’s power to satisfy his wants in a given period in so far that power consist of (a) money it self, or (b) anything susceptible of valuation in terms of money”

Selanjutnya Haig menekankan, bahwa hakekat penghasilan itu adalah kemampuan untuk memenuhi kebutuhan untuk mendapatkan kepuasan, jadi bukan kepuasan itu sendiri. Oleh karena itu, penghasilan itu didapat pada saat tambahan kemampuan itu didapat dan bukan pada saat kemampuan itu dipakai guna menguasai barang dan jasa pemuas kebutuhan dan bukan juga pada saat barang dan jasa tersebut dipakai untuk memuaskan kebutuhan. Haig juga menekankan bahwa tambahan kemampuan yang dihitung sebagai penghasilan adalah hanya yang berbentuk uang dan dapat dinilai dengan uang (Mansury, 1996, p.62-63).

Simons kemudian mengembangkan definisi penghasilan untuk kepentingan perpajakan sebagaimana telah diuraikan oleh Haig. Simons mengemukakan bahwa penghasilan sebagai objek pajak harus dapat dikuantifikasikan, dengan demikian penghasilan harus bisa diukur dan mengandung konsep perolehan (*acquisitive concept*). Makna dari *acquisitive concept* itu adalah menyangkut perolehan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang dapat dipergunakan untuk memenuhi kebutuhan. Simons menekankan pada pengukuran yang berkaitan dengan apa yang diperoleh. Penekanan Simons tersebut merupakan reaksi atas pengertian penghasilan yang terlalu pribadi, yaitu kepuasan yang dapat dinikmati dengan menggunakan atau membelanjakan penghasilan, sedangkan pajak atas penghasilan mengambil dari yang bersangkutan sejumlah kepuasan, pengurangan atau pengambilan kepuasan tersebut, yang disebut pengorbanan kepuasan.

Simons pada dasarnya mengajukan ide tentang keadilan pengenaan pajak yang didasarkan atas hal-hal yang dapat diukur secara objektif dan bukan atas dasar perasaan subjektif. Penghasilan yang menurut Simons dapat dihitung tersebut adalah “jumlah aljabar dari (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”. Pendapat Simons tersebut tertuang dalam bukunya yang berjudul *Personal Income Tax: The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy* (Mansury, 1996, p.62).

Dalam prakteknya, *SHS concept* ini mendapatkan kritikan pada pandangannya mengenai “*capital appreciation*”, yaitu penghasilan karena kenaikan nilai harta wajib pajak yang dianggap telah menambah kemampuan Wajib Pajak untuk menguasai barang dan jasa. Sementara kenaikan nilai harta Wajib Pajak sulit diikuti oleh Petugas Pajak, sehingga sulit dilaksanakan pemungutannya dalam praktek. Oleh karena itu, meskipun ketentuan perpajakan di Indonesia menganut *SHS concept* ini, namun mengalami modifikasi pada bagian *accretion concept* dengan menjadikannya “*realized economic-power accretion*”. Perbedaan dengan *SHS concept* yang murni yaitu hanya saat

pengenaan pajak diundur diri saat adanya tambahan kemampuan ekonomis hingga ke masa kemudian yaitu hingga terjadinya realisasi (Mansury, 1996, p.63).

Lima unsur pokok pada definisi penghasilan yaitu adalah sebagai berikut:

1. Setiap tambahan kemampuan ekonomis

Sesuai dengan konsep yang diambil dari *SHS concept*, yang termasuk penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang didapat oleh Wajib Pajak dalam tahun pajak yang berkenaan. Kata “tambahan” disini berarti yang dikenakan pajak adalah jumlah neto, yaitu jumlah penerimaan atau perolehan bruto dikurangi dengan biaya mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan itu. Dalam *SHS concept* disebutkan bahwa definisi penghasilan yang digunakan hendaknya tidak memandang sumbernya. Penghasilan yang dikenakan pajak itu juga tidak dipengaruhi oleh penggunaannya (Markus, 2002, p.11).

2. Yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak

Berbeda dengan *SHS concept* yang mengakui adanya *capital appreciation*, UU Pajak Penghasilan di Indonesia mengenakan pajak terhadap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh itu apabila telah dicatat berdasarkan basis akuntansi yang dipakai oleh Wajib Pajak yang bersangkutan. Pengertian realisasi yang dimaksud dalam hal ini adalah yang telah dapat dibukukan, baik dengan memakai “*cash basis*” dimana pencatatan akuntansinya didasarkan pada saat penghasilan itu diterima atau dibayarkan secara tunai (*cash*) maupun dengan “*accrual basis*” dimana pencatatan akuntansi didasarkan pada saat timbulnya hak untuk meminta pemenuhan perjanjian, atau pada saat timbulnya kewajiban untuk memenuhi perjanjian yang menjadi dasar transaksi (Mansury, 1996, p.67).

3. Baik berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia

Tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap yang dikenakan pajak merupakan penghasilan yang berasal dari seluruh dunia atau *world wide income*. Sementara untuk Wajib Pajak luar negeri yang dikenakan pajak adalah hanya atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia saja.

4. Yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan

Penghasilan yang dikenakan pajak yaitu sebagai hasil penjumlahan seluruh pengeluaran untuk kebutuhan konsumsi dan sisanya yang ditabung menjadi kekayaan Wajib Pajak, termasuk yang dipakai membeli harta sebagai investasi. Unsur keempat ini mengikuti saran Simons untuk menghitung penghasilan sebagai jumlah aljabar dari nilai barang-barang dan jasa yang dikonsumsi dan yang disimpan untuk dipakai sebagai konsumsi kemudian hari yang menambah harta Wajib Pajak. Hal lazim disebut metode penghitungan Penghasilan Kena Pajak berdasarkan pemakaian atau penggunaan penghasilan. Oleh karena itu dalam mengurangi biaya atau pengeluaran untuk memperoleh penghasilan, sering ditemui kesulitan dalam membedakan antara pengeluaran untuk mendapatkan penghasilan dengan pengeluaran untuk memenuhi kebutuhan hidup. Pengeluaran untuk memenuhi kebutuhan hidup ini tidak boleh dikurangkan dalam menghitung jumlah penghasilan yang dikenakan pajak, sebab pengeluaran konsumsi tersebut justru adalah bagian dari penghasilan yang menjadi sasaran pengenaan pajak (Mansury, 1999, p.4). Rumus penghasilan ini dapat dilihat dengan: $Y = C + S$ untuk keperluan perpajakan, dimana Y adalah pendapatan, C adalah konsumsi, dan S adalah tabungan (*saving*).

5. Dengan nama dan dalam bentuk apapun

Unsur ini lebih dikenal dengan *the Substance Over Form Principle*, yang berarti bahwa hakekat ekonomis adalah lebih penting daripada bentuk formal yang dipakai (Mansury, 1996, p.70). Unsur kelima ini menyatakan bahwa dalam penentuan ada tidaknya penghasilan yang dikenakan pajak dan besarnya penghasilan itu, maka yang menentukan bukan nama yang diberikan oleh Wajib Pajak dan juga bukan bergantung kepada bentuk yuridis yang dipakai oleh Wajib Pajak, melainkan yang paling menentukan adalah hakekat ekonomis yang sebenarnya.

Jika dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi: (Gunadi, 2002, p.9)

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, notaries, dan sebagainya.
2. Penghasilan dari usaha dan kegiatan (*business income*).
3. Penghasilan dari modal (*capital income*).
4. Penghasilan lain-lain (*other income*), seperti pembebasan utang, hadiah, dan sebagainya.

B.6.2. Azas Pemungutan Pajak

Dalam memungut pajak, terdapat azas-azas atau prinsip-prinsip yang harus diperhatikan dalam sistem pemungutannya sehingga pemungutan pajak dapat diterima oleh orang-orang yang atas penghasilannya akan dikenakan pajak. Mansury dalam bukunya Pajak Penghasilan Lanjutan menyatakan: (Mansury, 1996, p.4)

“Dalam perumusan undang-undang ternyata kurang sejalan dan kurang serasi dengan tujuan dan azas dari sistem Pajak Penghasilan kita.”

Berkaitan dengan azas-azas perpajakan, banyak pendapat ahli yang mengemukakannya. Salah satu pendapat yang terkenal adalah pendapat dari Adam Smith. Dalam bukunya *An Inquiry Into the Natura and Cause of the Wealth of Nation*, Adam Smith mengemukakan empat azas dalam pemungutan pajak, yaitu: *equity*, *certainty*, *convenience*, dan *economy*. Empat azas itu yang kemudian dikenal dengan nama *The Four Maxims* dengan uraian sebagai berikut:

1. *Equity*

Keadilan merupakan sesuatu yang sulit diterapkan. Keadilan yang hakiki sangat sulit didapatkan, karena hanya Tuhan saja yang dapat memberikannya. Namun dalam penyusunan suatu kebijakan, keadilan merupakan salah satu azas yang mendapat penekanan yang serius, dengan kata lain dalam perumusan suatu kebijakan yang berhubungan dengan kepentingan publik, unsur-unsur dan nilai-nilai keadilan haruslah dikedepankan agar kebijakan tersebut tidak merugikan sebagian pihak atau menguntungkan bagi sebagian pihak saja.

Dengan demikian dalam pemungutan pajak, harus diutamakan azas keadilan. Pemungutan pajak harus adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) pajak, dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya. Pembebanan pajak itu adil apabila setiap wajib pajak menyumbangkan suatu jumlah untuk dipakai guna pengeluaran pemerintah sebanding dengan manfaat yang diterimanya dari pemerintah (Mansury, 1996, p.5).

2. *Certainty*

Certainty yang dimaksud Adam Smith adalah bahwa pajak itu tidak ditentukan secara sewenang-wenang, sebaliknya pajak itu harus dari semula jelas bagi semua wajib pajak dan masyarakat. Pada mulanya, pemungutan pajak didasari oleh kepentingan penguasa. Jumlah pajak yang harus dibayar dan penentuan wajib pajak yang harus membayar pun dilakukan dengan sewenang-wenang. Dengan kondisi tersebut, tidak jarang rakyat mengalami kesengsaraan karena beban pajak yang ditanggung tidak sesuai dengan kemampuan mereka. Bagi Adam Smith, kepastian adalah lebih penting daripada keadilan. Kepastian hukum dalam pemungutan pajak memberikan jaminan ketenangan bagi rakyat.

Mansury menyarankan empat pertanyaan pokok terkait dengan kepastian:

- Harus pasti, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak.
- Harus pasti, apa yang menjadi dasar untuk mengenakan pajak kepada subjek pajak.
- Harus pasti, berapa jumlah yang harus dibayar berdasarkan ketentuan tentang tarif pajak.
- Harus pasti, bagaimana jumlah pajak yang terhutang tersebut harus dibayar.

3. *Convenience*

Asas *convenience* menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat wajib pajak sedang dalam kondisi yang menyenangkan atau memudahkan bagi wajib pajak, misalnya saat wajib pajak menerima gaji atau penghasilan lainnya. Asas *convenience* bisa juga

dilakukan dengan cara membayar terlebih dahulu pajak yang terhutang selama satu tahun pajak secara berangsur-angsur setiap bulan (seperti PPh Pasal 25). Dengan cara mengangsur, maka pada akhir tahun pajak, jumlah pajak yang dibayar tidak terlalu berat jika dibandingkan dengan membayar pajak yang terhutang satu tahun sekaligus pada hari itu juga (Rosdiana, 2003, p.29)

Berdasarkan azas ini, timbul dukungan yang kuat untuk menerapkan sistem pemungutan yang disebut: *Pay As You Earn* (PAYE). Sistem ini memungkinkan kondisi wajib pajak menjadi tidak terbebani dengan pembayaran pajak. Pajak yang dipotong secara berangsur-angsur, sehingga wajib pajak tidak terasa telah melunasi pajaknya atau bahkan pajaknya lebih bayar.

4. *Economy*

Pajak hendaknya menimbulkan kerugian yang minimal dalam arti jangan sampai biaya pemungutannya lebih besar dari penerimaan pajaknya. Demikian pula dengan beban yang dipikul oleh wajib pajak hendaknya juga sekecil mungkin. Sistem pemungutan pajak yang dipilih hendaknya adalah sistem yang membebani seluruh masyarakat dengan sekecil mungkin. Pajak hendaknya tidak menghalangi wajib pajak untuk melakukan kegiatan ekonominya. Pajak harus memberikan manfaat yang besar bagi masyarakat dibanding dengan beban yang dipikul masyarakat.

Menurut Haula Rosdiana dalam bukunya *Teori dan Aplikasi Perpajakan*, menyebutkan azas-azas pemungutan pajak yaitu *equity/equality*, *revenue productivity*, dan *ease of administration*.

a. *Equity / Equality*

Azas Equity (keadilan) menyatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Suatu sistem perpajakan dapat berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajak dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang membayar sesuai dengan bagiannya.

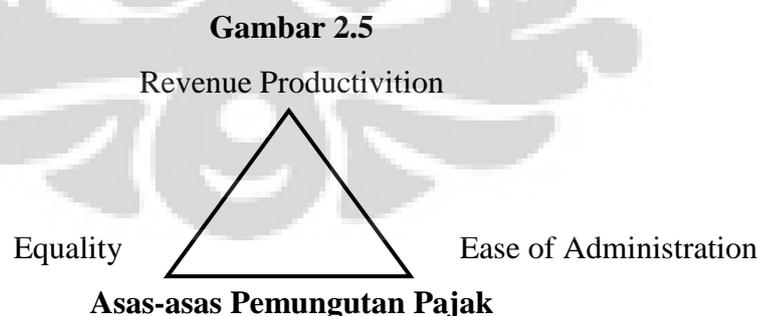
b. Azas Revenue Productivity

Revenue Productivity Principle merupakan azas yang lebih menyangkut kepentingan pemerintah sehingga azas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai azas yang penting. Karena sesuai dengan tujuan utamanya pajak adalah untuk menghimpun dana dari masyarakat guna membiayai pengeluaran pemerintah atau fungsi budgetair. Meskipun azas ini menyatakan bahwa jumlah pajak yang dipungut hendaklah memadai untuk keperluan menjalankan roda pemerintahan, tetapi hendaknya dalam implementasinya tetap harus diperhatikan bahwa jumlah pajak yang dipungut jangan sampai terlalu tinggi sehingga menghambat pertumbuhan ekonomi.

c. Azas Ease Of Administration

Azas Ease of Administration merupakan azas untuk mencapai kinerja administrasi pajak yang maksimal. Dalam azas ini tercakup azas-azas: (Rosdiana, 2005, p.68)

1. *Certainty*
2. *Efficiency : Compliance Cost* relatif rendah
3. *Convenience of Payment*
4. *Simplicity*



Sumber: Haula Rosdiana, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2005, hal. 119.

B.6.3. Teknik Pemungutan Pajak

Cara memungut pajak menurut Adriani dapat dibagi kedalam tiga golongan: (Brotodiharjo, 1995, p.64)

- a. Wajib pajak menentukan sendiri jumlah pajak yang terhutang sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan.
- b. Ada kerja sama antara wajib pajak dan fiskus (tetapi kata terakhir ada pada fiskus).
- c. Fiskus menentukan sendiri (diluar Wajib Pajak) jumlah pajak yang terhutang.

Selanjutnya dalam perpajakan modern, teknik pemungutan pajak dibedakan menjadi:

Sistem *Self Assessment*

Dalam sistem *self assessment*, wajib pajak sendiri yang menghitung, menetapkan, menyetorkan, dan melaporkan pajak yang terhutang. Definisi *self assessment* yang ada dalam *International Tax Glossary* adalah sebagai berikut: (Rosdiana, 2003, p.18)

“Under self assessment is meant the system which the tax payer is required not only to declare his basis of assessment (e.g. taxable income) but also to submit a calculation of the tax due from him and, usually, to accompany his calculation with payment of the amount he regards as due”.

Self assessment adalah suatu sistem perpajakan yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya (Nurmantu, 2003, p.108). Dalam sistem ini, wajib pajak memiliki peran yang aktif dari mulai mendaftarkan diri ke kantor pajak sampai pada menetapkan sendiri jumlah pajak yang terhutang dalam suatu tahun.

Sistem *Official Assessment*

Sistem *Official Assessment* adalah suatu sistem perpajakan dimana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan ada pada pihak fiskus (Rosdiana, 2003, p.109). Berbeda dengan sistem *self assessment*, pada sistem *official assessment* fiskus lebih memiliki peran yang aktif dalam menghitung dan menetapkan besarnya pajak yang terhutang. Berdasarkan surat ketetapan yang diterbitkan fiskus, wajib pajak membayar pajak yang terhutang tersebut.

Sistem *Withholding Tax*

Ide pemungutan pajak dengan cara *withholding*, pertama kali diperkenalkan di Amerika Serikat pada tahun 1943 dalam rangka mengakselerasi pengumpulan/pemungutan pajak selama Perang Dunia Ke-II. Karena terbukti efisien dan efektif, sistem *withholding* dengan cepat diadopsi oleh negara-negara lainnya (Rosdiana, 2003, p.19).

Sistem *Withholding Tax* adalah suatu sistem perpajakan dimana pihak ketiga diberi kepercayaan (kewajiban) atau diberdayakan (*empowerment*) oleh undang-undang perpajakan untuk memotong pajak penghasilan sebesar sekian persen dari penghasilan yang dibayarkan kepada wajib pajak (Rosdiana, 2003, p.107). Dalam *withholding system*, pihak ketiga yang dekat dengan wajib pajak memiliki kewajiban untuk menghitung, menetapkan, menyetorkan, dan melaporkan pajak yang sudah dipotong/dipungut.

Pajak yang dipotong oleh pihak ketiga dalam *withholding system* mempunyai dua tipe, yaitu *provisional* dan final (Nurmantu, 2003, p.107).

- *Withholding Tax* yang bersifat *Provisional*
Withholding Tax yang kredit pajaknya dapat diperhitungkan sesudah akhir tahun dengan jumlah pajak penghasilan yang terhutang atas seluruh penghasilan. Dengan kata lain, pemotongan pajaknya bersifat sementara, karena pada akhir tahun pajak, dapat diperhitungkan kembali.

- *Withholding Tax* yang bersifat Final

Withholding Tax yang bersifat final adalah *withholding tax* yang pemotongan pajaknya tidak lagi diperhitungkan atau dikreditkan dengan pajak terutang atas seluruh penghasilan. *Withholding Tax* yang bersifat final ini merupakan penghasilan yang dipungut berdasarkan *schedular taxation*. *Taxation under schedular system identifies income by source and imposes tax. Sometimes at different rates, separately on the total income derived in each source classification* (Holmes, 2001, p.28). Dalam menghitung penghasilan kena pajak, yang menjadi dasar pengenaannya adalah *Gross Income* atau *Deemed Taxable Income*, karena itu tidak ada *tax relief*.

B.7. Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan, yaitu tambahan kemampuan ekonomis yang diterima Wajib Pajak dalam kurun waktu tertentu. Penggunaan waktu tertentu menunjukkan bahwa pemajakan Pajak Penghasilan dilakukan secara periodik. Dalam literatur perpajakan, pemajakan yang dilakukan secara periodik adalah pajak langsung (Markus, 2004, p.10). Dengan demikian, Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak langsung.

Ciri khas pajak langsung adalah beban pajaknya secara yuridis harus ditanggung sendiri oleh Subjek Pajak, dan tidak boleh dialihkan pada pihak lain. Pajak langsung pembebanannya didasarkan atas kemampuan membayar (*ability to pay*) dari Wajib Pajak. Pemungutan pajak langsung secara otomatis akan mengurangi *take home pay* wajib pajak (Rosdiana, 2004, p.42).

Dalam menentukan penghasilan yang dikenakan pajak, dapat dikatakan tidak ada suatu negara pun yang memiliki format yang sama persis dengan negara lainnya. Pilihan untuk menentukannya merupakan suatu kebijakan perpajakan yang unik yang disesuaikan dengan situasi dan kondisi dari negara yang bersangkutan (Rosdiana, 2004, p.89).

Sebagai Pajak Subjektif, dalam menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak, Pajak Penghasilan 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. Atas sejumlah penghasilan yang dipergunakan untuk membiayai kebutuhan sehari-hari Wajib Pajak tersebut hendaknya dikecualikan dari pengenaan pajak. Tanpa biaya hidup minimal tersebut, Wajib Pajak tidak dapat mencari penghasilan, sehingga tidak akan ada Objek Pajak Penghasilan, sehingga juga tidak akan ada pajak yang dapat masuk ke Kas Negara dari sumber ini (Mansury, 1996, p.164).

Dalam literatur perpajakan, dikenal adanya dua konsep dalam menentukan besarnya pajak atas penghasilan. Dua konsep tersebut adalah *Global Taxation* dan *Schedular Taxation*. Perbedaan antara *Global Taxation* dan *Schedular Taxation* adalah sebagai berikut: (Rosdiana, 2003, p.44)

Tabel 2.2

Perbedaan *Global Taxation* dan *Schedular Taxation*

<i>Global Taxation</i>	<i>Schedular Taxation</i>
<p><i>Equals treatment for the equals.</i> Semua penghasilan digabungkan dengan tidak membeda-bedakan asal dan sumber/jenis penghasilan.</p> <p>Hanya ada satu struktur tarif yang diperlakukan terhadap total penghasilan tersebut. (Di Indonesia: tarif PPh Pasal 17)</p> <p>Dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak, dasar pengenaannya adalah <i>Net Income</i>, karena itu <i>global gross income</i> dikurangi dulu dengan <i>tax reliefs</i>.</p> <p>Umumnya digunakan sistem <i>self assessment</i> atau kombinasi <i>self assessment</i> dengan <i>withholding tax</i>. Pajak yang sudah dipotong oleh pihak ketiga (<i>withholding</i>), dapat dijadikan sebagai kredit pajak.</p>	<p>Perlakuan pajak (<i>tax treatment</i>) dibedakan berdasarkan sumber/jenis penghasilan. Artinya suatu jenis penghasilan mempunyai perlakuan pajak yang berbeda dengan penghasilan yang lain.</p> <p>Tarifnya berbeda-beda, tergantung sumber.jenis penghasilannya.</p> <p>Dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak dasar pengenaannya adalah <i>Gross Income</i> atau <i>Deemed Profit/Deemed Taxable Income</i>, karena itu tidak ada <i>tax reliefs</i>.</p> <p>Umumnya digunakan sistem <i>withholding tax</i>. Pajak yang sudah dipotong oleh pihak ketiga tidak bisa dijadikan sebagai kredit pajak.</p>

Sumber: Haula Rosdiana, *Pengantar Perpajakan: Konsep, Teori dan Aplikasi*, Depok: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 2003, hal. 44.

B.8. Pajak Penghasilan Final

Dalam Penghasilan yang dikenakan final, suatu penghasilan hanya dipajaki sekali saja, yaitu pada saat diperolehnya penghasilan itu selama tahun berjalan. Untuk kemudahan administrasi, pemajakan Pajak Penghasilan final itu dilakukan pada akhir dari bulan diperolehnya (timbulnya) penghasilan itu. Pemajakan Pajak Penghasilan final bisa dilakukan dengan sistem pemajakan sendiri atau melalui sistem pemotongan atau sistem pemungutan.

Pajak Penghasilan yang bersifat final yaitu terdiri dari: (Ilyas, 2007, p.126)

- a. PPh pasal 26, yaitu Pajak Penghasilan yang dikenakan terhadap Wajib Pajak apabila mereka melakukan transaksi jasa yang menimbulkan penghasilan berupa penghasilan dari modal dan dari jasa yang bersumber

dari Indonesia dan tidak melalui BUT. Pemajakan dilakukan melalui sistem pemotongan. Ia dinamakan PPh pasal 26 karena prosedur pemajakannya diatur pada pasal 26 UU Pajak Penghasilan.

- b. PPh Final, yaitu Pajak Penghasilan yang dikenakan bersifat final jika WP Dalam Negeri atau WP BUT melakukan transaksi yang menimbulkan penghasilan tertentu bagi mereka. Pemajakan dilakukan melalui sistem pemotongan atau sistem pemungutan atau pemajakan sendiri. Pemajakan Pajak Penghasilan Final diatur pada pasal 4 ayat (2), pasal 20 ayat (3), pasal 21 ayat (5), dan pasal 22 ayat (2) UU Pajak Penghasilan.

Pajak Penghasilan final merupakan penerapan atas *schedular taxation*, artinya pengenaan Pajak Penghasilan yang didasarkan pada jenis-jenis penghasilan atau sumber penghasilan yang berbeda memiliki tarif yang berbeda. Hal ini dilakukan demi kesederhanaan dan kemudahan dalam pemajakan, dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Tetapi cara ini kurang menciptakan keadilan, terutama keadilan vertikal. Keadilan vertikal bisa tercipta jika orang dalam keadaan tidak sama dikenakan pajak yang tidak sama besarnya sesuai dengan ketidaksamaan itu. Sifat final artinya pajak atas penghasilan tertentu bukan merupakan kredit pajak atau tidak dapat diperhitungkan sebagai pengurang Pajak Penghasilan yang terutang pada akhir tahun pajak. Demikian juga penghasilannya, pada akhir tahun pajak tidak digabungkan lagi dengan penghasilan lain untuk perhitungan Pajak Penghasilan Terutang pada akhir tahun.

Pada umumnya, dalam *schedular taxation* ini jumlah pajak dihitung dari jumlah penghasilan bruto bukan berdasarkan penghasilan neto. Dengan sistem ini semua Wajib Pajak yang menerima jenis penghasilan tertentu wajib membayar pajak dengan tidak mempertimbangkan jumlah keuntungan atau kerugian dari transaksi jenis penghasilan tersebut. Pengenaan Pajak Penghasilan dengan sistem *schedular* ini merupakan bentuk perkecualian dari sistem pemungutan Pajak Penghasilan pada umumnya yang mengenakan pajak atas dasar penghasilan neto atau kemampuan untuk membayar (prinsip *ability to pay*) (Markus, 2002, p.87).

B.9. Tarif Pajak

B.9.1. Definisi Tarif Pajak

Tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak yang harus dibayar. Ketentuan tentang tarif pajak adalah ketentuan tentang cara menghitung besarnya pajak yang terutang (Mansury, 1996, p.173). Persentase tarif Pajak Penghasilan dapat dibedakan antara tarif marginal dan tarif efektif. Tarif marginal adalah persentase tarif pajak yang berlaku untuk suatu dasar pengenaan pajak (DPP). Sedangkan tarif efektif adalah besarnya persentase tarif yang berlaku atau yang harus diterapkan atas dasar pengenaan pajak tertentu (Mansury, 1996, p.175).

B.9.2. Jenis-Jenis Tarif

Pada praktiknya, dikenal beberapa jenis pengenaan tarif yaitu tarif regresif, tarif progresif, tarif proporsional, dan tarif tetap.

1. Tarif Regresif

Mardiasmo memberikan penjelasan mengenai tarif regresif yaitu dimana persentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenakan pajak semakin besar (Mardiasmo, 2003, p.10). Cassidy menjelaskan tarif regresif sebagai berikut: (Cassidy, 2004, p.10)

“Under the strict definition, a tax regressive if it exacts a lesser proportion of a tax greater the income derived. Under a regressive tax system, as a taxpayer earns more income that additional income is taxed at a lower rate than initial income receipt.”

Berdasarkan pendapat Cassidy, tarif dikenakan tanpa memperhatikan keadaan subjek pajak karena semakin tinggi objek pajaknya akan dikenakan pajak dengan tarif yang semakin rendah. Tarif ini sudah tidak lagi digunakan dalam sistem pajak.

2. Tarif Progresif

Tarif progresif strukturnya berkebalikan dengan tarif regresif, yaitu tarif semakin tinggi dikenakan pada penghasilan yang semakin besar. Cassidy mendefinisikan tarif progresif sebagai berikut: (Cassidy, 2004, p.11)

“In contrast to a regressive tax, a tax is progressive if it exacts a greater proportion of a tax on income as it increases. Under a progressive tax system, theoretically, a greater tax burden is placed on high income earners.”

Sesuai dengan pendapat Cassidy tersebut, keutamaan dari tarif progresif terdapat pada rasa keadilan dimana mereka yang berpenghasilan lebih tinggi sudah sepantasnya dikenakan beban pajak yang lebih besar. Alasan-alasan yang mendukung penggunaan tarif progresif adalah sebagai berikut:

- a. Pertumbuhan ekonomi dan stabilitas
- b. Mengurangi ketidakadilan ekonomi
- c. Adanya prinsip *“ability to pay”*.

Penggunaan tarif ini, menyebabkan penerimaan penghasilan yang lebih tinggi (*high-income earner*) dapat mendistribusikan penghasilannya kepada penerima penghasilan yang lebih rendah (*low-income earner*) melalui pembayaran pajak. Penerima penghasilan lebih besar harus membayar pajak yang lebih besar, dan penerima penghasilan yang lebih kecil membayar lebih kecil pula.

3. Tarif Sebanding/Proporsional (*Flate Rate*)

Cassidy mendefinisikan tarif proporsional sebagai *A proportional tax exacts the same proportion of tax on each dollar of income* (Cassidy, 2004, p.11). Esensinya, pada tarif proporsional, berapapun jumlah penghasilan kena pajak, presentase yang dikenakan adalah tetap. Contoh tarif proporsional adalah penyerahan Barang Kena Pajak di dalam daerah pabean akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai 10% (Mardiasmo, 2003, p.10).

4. Tarif Pajak Tetap (*Flat*)

Tarif tetap adalah bentuk tarif yang besarnya tetap terhadap berbagai nilai objek yang dikenakan pajak (Judisseno, 2005, p.44-45). Sebagai contoh adalah tarif yang ditetapkan untuk bea materai.



BAB 3

METODE PENELITIAN

Metode merupakan tata cara bagaimana suatu penelitian dilaksanakan (Hasan, 2002, p.21). Metode penelitian merupakan penjelasan secara teknis mengenai metode-metode yang digunakan dalam suatu penelitian (Muhadjir, 1992, p.2). Berdasarkan definisi di atas, metode penelitian membahas mengenai keseluruhan cara suatu penelitian dilakukan di dalam penelitian, yang mencakup prosedur dan teknik-teknik yang dilakukan di dalam penelitian.

A. Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Banyak definisi yang dikemukakan oleh para ahli mengenai metodologi penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif menurut Herdiansyah adalah suatu penelitian ilmiah yang bertujuan untuk memahami suatu fenomena dalam konteks sosial secara alamiah dengan mengedepankan proses interaksi komunikasi yang mendalam antara peneliti dengan fenomena yang diteliti (Herdiansyah, 2010, p.9).

Sementara itu, Banister et al (1994) mendefinisikan penelitian kualitatif sebagai berikut: diteliti (Herdiansyah, 2010, p.8-9)

“Qualitative research is: (a) an attempt to capture the sense that lies within, and that structures what we say about what we do; (b) an exploration, elaboration and systematization of the significance of an identified phenomenon; (c) the illuminative arepresentation of the meaning of a delimited issued or problem.”

Sesuai dengan definisi yang dikemukakan oleh Banister et al. dapat disarikan inti dari penelitian kualitatif, yaitu sebagai suatu metode untuk

menangkap dan memberikan gambaran terhadap suatu fenomena, sebagai suatu metode untuk mengeksplorasi fenomena, dan sebagai metode untuk memberikan penjelasan dari suatu fenomena yang diteliti.

Banister menambahkan bahwa esensi dari fenomena biasanya tidak berada di atas permukaan, melainkan di bawah permukaan atau bersembunyi. Setiap individu yang memaknai sebuah fenomena tidak lantas dengan mudah menjelaskan makna tersebut. Penelitian kualitatif dengan segala kekhasannya mampu menguak tabir dan menangkap sesuatu yang dimaknai oleh individu, sehingga makna tersebut dapat dipahami dengan lebih mudah dan sederhana.

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif untuk memberikan gambaran mengenai kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III yang tertuang pada Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tentang Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 dimana terjadi perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5%. Penggunaan pendekatan kualitatif dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mencari landasan teoritis sehingga diperoleh pemahaman yang lebih mendalam dan menyeluruh atas permasalahan yang diteliti dalam hal ini adalah perubahan tarif Pajak Penghasilan Final atas honorarium dan imbalan lain atas Pegawai Negeri Sipil golongan III. Untuk memahami fenomena tersebut, peneliti akan menggali sejumlah informasi dari beberapa narasumber yang nantinya akan digunakan untuk mengkaji dan menganalisis permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini.

B. Jenis Penelitian

B.1. Penelitian menurut tujuan

Menurut tujuannya, penelitiannya ini merupakan penelitian deskriptif. Menurut Sanafiah Faisal, penelitian deskriptif adalah penelitian yang ditujukan untuk eksplorasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskriptifkan sejumlah variabel yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti (Faisal, 1992, p.20). Tujuan penelitian deskriptif adalah menyajikan gambaran yang lengkap mengenai *setting social* dan hubungan-hubungan yang terdapat dalam penelitian. Dalam penelitian deskriptif, peneliti telah memiliki definisi yang jelas mengenai subjek penelitiannya. Tipe penelitian tersebut digunakan karena dalam skripsi ini mencoba menggambarkan faktor-faktor apa saja yang menyebabkan terjadinya perbedaan tarif Pajak Penghasilan final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM, bagaimana implementasinya dan dampak dari perubahan tarif Pajak Penghasilan final golongan III terhadap *take home pay* Pegawai Negeri Sipil.

B.2. Penelitian menurut manfaat

Penelitian ini dapat digolongkan sebagai jenis penelitian murni, seperti yang disebutkan Creswell mengenai karakteristik penelitian murni, yaitu: (Creswell, 1994, p.21)

1. *Research problems and subjects 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.*

Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam rangka pengembangan ilmu pengetahuan (Prasetyo, 2005, p.38). Penelitian ini dilakukan dalam kerangka akademis dan lebih ditujukan bagi pemenuhan kebutuhan peneliti.

B.3. Penelitian menurut dimensi waktu

Menurut dimensi waktu, penelitian ini termasuk kategori penelitian *cross sectional*. Penelitian *cross sectional* mengambil satu bagian dari gejala (populasi) pada satu waktu tertentu. Penelitian ini biasanya merupakan penelitian yang mudah dan berbiaya murah. Kekurangannya adalah, penelitian ini tidak dapat meliputi perubahan sosial secara luas. Meskipun wawancara dan pencarian informasi memerlukan waktu beberapa bulan, penelitian ini hanya mengambil satu bagian dari suatu fenomena pada satu waktu tertentu saja. Oleh karena itu penelitian ini termasuk ke dalam penelitian *cross sectional*. Dalam penelitian yang bersifat *cross sectional* ini peneliti melakukan penelitian pada suatu waktu tertentu yaitu pada bulan September- Desember 2011.

B.4. Penelitian menurut teknik pengumpulan data

Menurut teknik pengumpulan data yang bertujuan untuk mencari dan mengumpulkan informasi yang sesuai dengan masalah penelitian, maka teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui:

1. Studi Literatur (*Library Research*)

Sebagai sumber informasi dan pertimbangan dalam melakukan penelitian, baik penelitian kualitatif maupun penelitian kuantitatif diperlukan suatu studi literatur atau kajian teoritis tertentu. Akan tetapi, dalam melakukan *review literature* (meninjau literatur) atau mengkaji teori terdapat perbedaan antara penelitian kualitatif dan penelitian kuantitatif. Fokus atau titik tekan dari kedua jenis penelitian tersebut dalam meninjau literatur mendapat porsi yang masing-masing (Herdiansyah, 2010, p.88).

Fungsi teori dalam penelitian kuantitatif sangat penting dan dominan. Creswell (2008) mengatakan bahwa dalam penelitian kuantitatif, keterikatan pada teori sangat mutlak dilakukan sejak awal penelitian hingga akhir penelitian. Sedangkan pada penelitian kualitatif, keterlibatan teori sangat minim atau setidaknya tidak sedalam seperti pada penelitian kuantitatif, terutama pada awal penelitian kualitatif. Creswell (2008) mengatakan bahwa keterlibatan teori atau literatur pada penelitian kualitatif hanya sebatas

permasalahan penelitian saja, tetapi tidak berfungsi sebagai identifikasi dari arah penelitian, tujuan penelitian, ataupun pertanyaan penelitian yang dikemukakan. Alasan mengapa keterlibatan teori dan literatur sangat minim pada penelitian kualitatif adalah karena yang digunakan sebagai dasar pijakan dari penelitian kualitatif adalah sudut pandang dari subjek penelitian dalam memandang suatu fenomena atau memaknai suatu pengalaman subjektifnya (Herdiansyah, 2010, p.88-89).

Studi literatur dalam penelitian ini dilakukan dengan membaca dan mengumpulkan data mulai dari Peraturan Perpajakan yang terdapat dalam Undang-Undang, Peraturan Pemerintah dan sejenisnya, buku-buku, makalah atau jurnal, majalah, surat kabar dan pencarian di internet untuk mendapatkan data sekunder serta tulisan-tulisan lainnya yang relevan dengan permasalahan pada penelitian ini. Literatur yang digunakan dalam penelitian ini ditujukan untuk memahami konsep-konsep yang relevan dengan topik penelitian dan untuk mendapatkan kerangka pemikiran yang dapat menentukan arah dan tujuan penelitian guna membantu dalam melakukan analisis yang tersaji pada bab berikutnya.

2. Studi Lapangan (*Field Research*)

Untuk memperoleh data primer dan sekunder dalam penelitian ini, maka peneliti melakukan pengumpulan data dengan metode wawancara mendalam (*in depth interview*). Definisi wawancara seperti dikemukakan oleh Steward & Cash (2008) adalah sebagai berikut: (Herdiansyah, 2010, p.188)

“An interview is interactional because there is an exchanging, or sharing of roles, responsibilities, feelings, beliefs, motives and information. If one person does all of the talking and the other all of the listening a speech to an audience of one, not an interview, is taking place”.

Berdasarkan definisi menurut Steward & Cash, wawancara diartikan sebagai sebuah interaksi yang didalamnya terdapat pertukaran atau berbagi aturan, tanggung jawab, perasaan, kepercayaan, motif dan informasi. Wawancara bukanlah suatu kegiatan dengan kondisi satu orang melakukan/memulai pembicaraan sementara yang lain hanya mendengarkan.

Wawancara yang akan dilakukan peneliti bersifat semi-terstruktur. Seperti yang dipaparkan oleh Herdiansyah bahwa ciri dari wawancara semi-terstruktur adalah sebagai berikut: (Herdiansyah, 2010, p.123)

- a. Pertanyaan terbuka, namun ada batasan tema dan alur pembicaraan
- b. Kecepatan wawancara dapat diprediksi
- c. Fleksibel, tetapi terkontrol (dalam hal pertanyaan atau jawaban)
- d. Ada pedoman wawancara yang dijadikan patokan dalam alur, urutan dan penggunaan kata
- e. Tujuan wawancara untuk memahami suatu fenomena

Wawancara mendalam yang peneliti lakukan ditujukan kepada pihak-pihak yang kompeten terhadap teori-teori dan kebijakan perpajakan sehingga diharapkan dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan yang diajukan peneliti yang kemudian akan digunakan untuk menganalisis permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini.

Penelitian dilakukan dengan cara mengumpulkan data dan informasi melalui wawancara mendalam dengan pihak terkait dengan penelitian, dalam hal ini Kementerian Hukum dan HAM serta Dirjen Pajak. Selain itu wawancara juga dilakukan dengan pihak Pegawai Negeri Sipil sebagai pihak yang dipotong pajaknya. Studi lapangan dilakukan sepanjang bulan Oktober sampai Desember 2011.

C. Teknik Analisis Data

Menurut teknik analisis data, penelitian ini termasuk penelitian yang menggunakan analisis data kualitatif. Bogdan dan Biklen, sebagaimana dikutip oleh Moleong, menyatakan bahwa analisis data kualitatif adalah: (Moleong, 2007, p.248)

“...upaya yang dilakukan dengan jalan bekerja dengan data, mengorganisasikan data, memilah-milahnya dalam satuan yang dapat dikelola, mensistesisikannya, mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan memutuskan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain”.

Creswell (1994) mengemukakan beberapa poin penting yang perlu diperhatikan dalam melakukan analisis data kualitatif, antara lain: (Herdiansyah, 2010, p.161-162).

1. Analisis data kualitatif dapat dilakukan dengan secara simultan dengan proses pengumpulan data, interpretasi data, dan penulisan naratif lainnya.
2. Pastikan bahwa proses analisis data kualitatif yang telah dilakukan berdasarkan proses reduksi data (*data reduction*) dan interpretasi (*interpretation*).
3. Ubah data hasil reduksi ke dalam bentuk matriks.
4. Identifikasi prosedur pengkodean (*coding*) digunakan dalam mereduksi informasi ke dalam tema-tema atau kategori-kategori yang ada.
5. Hasil analisis data yang telah melewati prosedur reduksi yang telah diubah menjadi bentuk matriks yang telah diberi kode (*coding*), selanjutnya disesuaikan dengan model kualitatif yang dipilih (apakah fenomenologi, *grounded theory*, etnografi atau studi kasus).

Seperti telah diungkapkan sebelumnya, bahwa dalam memperoleh data, peneliti melakukan teknik pengumpulan data melalui wawancara, dengan pengolahan data dilakukan seperti yang telah disebutkan dalam poin-poin di atas. Kemudian analisis data akan dilakukan secara deskriptif di mana peneliti akan menggambarkan hasil temuan di lapangan yang relevan dengan permasalahan dalam topik penelitian ini.

D. Informan

Kriteria ini mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman dalam bukunya: (Laurence, 2000, p.396-395)

1. *The informant is totally familiar with the culture and is in position to witness significant events makes a good informant.*
2. *The individuals is currently involved in the field.*
3. *The person can spend time with the researcher.*
4. *Non-analytic individuals make better informants. A non-analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense.*

Berdasarkan kriteria tersebut, maka wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian, diantaranya adalah:

1. Perumus kebijakan

- Pelaksana Seksi Peraturan Potput PPh II Direktorat Jenderal Pajak

Wawancara dilakukan kepada pihak yang merumuskan kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III tersebut untuk mengetahui dasar kebijakan penurunan tarif dari 15% menjadi 5%.

2. Akademisi atau ahli perpajakan

- a. Prof. Dr. Safri Nurmantu
- b. Prof. Dr. Gunadi

Wawancara dengan pihak akademisi untuk mengetahui penjelasan mengenai hadirnya kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III.

3. Praktisi perpajakan

- Bendaharawan Kementerian Hukum dan HAM sebagai pemotong Pajak Penghasilan 21 Pegawai Negeri Sipil

Wawancara dengan pihak praktisi untuk mengetahui pelaksanaan kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III.

4. Pegawai Negeri Sipil

- Pegawai Negeri Sipil golongan III
- Pegawai Negeri Sipil golongan IV

Wawancara dengan pihak terkait tersebut dilakukan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV untuk mengetahui gambaran atau kondisi dari adanya perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III sehingga dapat diketahui fakta dilapangan seperti apa.

E. Proses Penelitian

Beberapa ahli penelitian kualitatif mengemukakan bahwa setidaknya terdapat lima tahapan umum yang dapat dijadikan patokan dalam menyelenggarakan penelitian kualitatif, yaitu: (Herdiansyah, 2010, p.47-48)

1. Mengangkat permasalahan
2. Memunculkan pertanyaan penelitian
3. Mengumpulkan data yang relevan
4. Melakukan analisis data
5. Menjawab pertanyaan penelitian

Pada saat mengangkat masalah penelitian, peneliti banyak mencari informasi melalui surat kabar, majalah, artikel-artikel di internet hingga berdiskusi dengan orang yang dianggap kompeten mengenai tema yang akan diangkat peneliti, yakni mengenai kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III. Peneliti kemudian memunculkan pertanyaan penelitian terkait tema tersebut yaitu, apa latar belakang pemerintah dalam merubah tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2010 dan bagaimana implementasi serta dampak yang ditimbulkan.

Selanjutnya, proses penelitian dilanjutkan dengan mengumpulkan data-data yang relevan dengan permasalahan baik dari literatur maupun wawancara mendalam kepada informan atau narasumber yang dianggap peneliti dapat membantu jalannya penelitian, mulai dari pembuat kebijakan sampai dengan pegawai negeri sipil. Penelitian dilanjutkan dengan menganalisis data yang sudah terkumpul tersebut, menjawab pertanyaan penelitian dan terakhir menarik kesimpulan berdasarkan hasil penelitian.

F. Site Penelitian

Dalam penelitian ini, tidak ada satu *site* khusus tempat peneliti melakukan penelitiannya karena pengambilan data tidak dilakukan hanya di satu tempat. Tempat yang menjadi *site* dilakukannya penelitian adalah:

- a. Direktorat Jenderal Pajak
- b. Kementerian Hukum dan HAM

G. Batasan Penelitian

Batasan penelitian ini adalah pertama, objek yang diteliti hanya wajib pajak orang pribadi Pegawai Negeri Sipil (PNS). Kemudian yang kedua, batasan definisi Pegawai Negeri Sipil (PNS) hanya terbatas pada golongan III dan IV yang berada di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM. Terakhir, analisis dari penelitian ini untuk mengetahui latar belakang kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III, implikasi perubahan tarif serta dampak yang ditimbulkan dari perubahan tersebut.

BAB 4

GAMBARAN UMUM PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 80 TAHUN 2010 TENTANG TARIF PEMOTONGAN DAN PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG MENJADI BEBAN APBN ATAU APBD

A. Pajak Penghasilan Orang Pribadi 21

Lingkup pemotongan Pajak Penghasilan 21 adalah berupa penghasilan sehubungan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain. Dengan demikian, Pajak Penghasilan 21 hanya dikenakan terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi dengan lingkup penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan. Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi dari usaha dan modal seperti sewa, dividen, dan royalti bukan merupakan objek Pajak Penghasilan 21.

Dalam sistem administrasi perpajakan di Indonesia dikenal sistem pemotongan dan pemungutan Pajak Penghasilan atau biasa disebut *withholding tax*. Dalam sistem ini, Undang-Undang menunjuk satu pihak yang biasanya merupakan sumber penghasilan untuk memotong atau memungut Pajak Penghasilan kepada pihak lain yang menerima penghasilan. Sistem ini diterapkan agar Wajib Pajak langsung membayar Pajak Penghasilan begitu menerima penghasilan tersebut. Prinsip "*pay as you earn*" ini dipakai terutama untuk memastikan agar Wajib Pajak melunasi Pajak Penghasilan atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya. Adapun pajak yang sudah dipotong atau dipungut tersebut akan diperhitungkan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar. Dalam bahasa teknisnya pajak yang sudah dipotong atau dipungut tersebut dinamakan kredit pajak.

Pemotong Pajak Pajak Penghasilan 21 yang selanjutnya disingkat Pemotong Pajak terdiri dari:

1. Pemberi kerja yang terdiri dari orang pribadi dan badan, baik merupakan pusat maupun cabang, perwakilan atau unit, bentuk usaha tetap, yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apapun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
2. Bendaharawan pemerintah termasuk bendaharawan pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya dan Kedutaan Besar Republik Indonesia di luar negeri yang membayarkan gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan;
3. Dana pensiun, badan penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun dan Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua;
4. Perusahaan, badan, dan bentuk usaha tetap, yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan, jasa, termasuk jasa tenaga ahli dengan status Wajib Pajak dalam negeri yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya;
5. Yayasan (termasuk yayasan di bidang kesejahteraan, rumah sakit, pendidikan, kesenian, olahraga, kebudayaan), lembaga, kepanitiaan, asosiasi, perkumpulan, organisasi massa, organisasi sosial politik, dan organisasi lainnya dalam bentuk apapun dalam segala bidang kegiatan sebagai pembayar gaji, upah, honorarium, atau imbalan dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi;

6. Perusahaan, badan, dan bentuk usaha tetap, yang membayarkan honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, dan pemagangan;
7. Penyelenggara kegiatan (termasuk badan pemerintah, organisasi termasuk organisasi 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.

Dalam pengertian pemberi kerja sebagaimana dimaksud butir 1 di atas termasuk juga badan atau organisasi internasional yang tidak dikecualikan sebagai Pemotong Pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan sesuai dengan ketentuan Pasal 21 ayat (2) UU Pajak Penghasilan. Keputusan Menteri Keuangan yang dimaksud adalah Keputusan Menteri Keuangan Nomor 574/KMK.04/2000 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 87/PMK.03/2007. Begitu pula perusahaan dan badan sebagaimana dimaksud butir 4 dan 6 termasuk Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah, perusahaan swasta dengan nama dan dalam bentuk apapun, dan badan atau organisasi internasional dalam bentuk apapun yang tidak dikecualikan sebagai Pemotong Pajak berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan sesuai dengan ketentuan Pasal 21 ayat (2) UU Pajak Penghasilan.

B. Penerima Penghasilan yang Dipotong Pajak Penghasilan 21

Penerima penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan 21 sesuai dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/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, terdiri dari:

1. Pegawai;
2. Penerima uang pesangon, pensiun atau uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua, termasuk ahli warisnya;
3. Bukan pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan;
4. Peserta kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan keikutsertaanya dalam suatu kegiatan, antara lain meliputi :
 - a. Peserta perlombaan dalam segala bidang, antara lain perlombaan olah raga, seni, ketangkasan, ilmu pengetahuan, teknologi dan perlombaan lainnya;
 - b. Peserta rapat, konferensi, siding, pertemuan, atau kunjungan kerja;
 - c. Peserta atau anggota dalam suatu kepanitiaan sebagai penyelenggara kegiatan tertentu;
 - d. Peserta pendidikan, pelatihan, dan magang;
 - e. Peserta kegiatan lainnya.

Penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan 21 adalah :

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur;
2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya;
3. Penghasilan sehubungan dengan pemutusan hubungan kerja dan penghasilan sehubungan dengan pensiun yang diterima secara sekaligus berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua atau jaminan hari tua, dan pembayaran lain sejenis;
4. Penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, atau upah yang dibayarkan secara bulanan;

5. Imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, fee, dan imbalan sejenis dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan;
6. Imbalan kepada peserta kegiatan, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, dan imbalan sejenis dengan nama apapun.

C. Pajak Penghasilan 21 Pegawai Negeri Sipil

C.1. Pegawai Negeri

Pegawai negeri adalah pekerja di sektor publik yang bekerja untuk pemerintah suatu negara. Pekerja di badan publik non-departemen kadang juga dikategorikan sebagai pegawai negeri. Di Indonesia, Pegawai Negeri terdiri atas:

1. Pegawai Negeri Sipil (PNS)
2. Anggota Tentara Nasional Indonesia (TNI)
3. Anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia (Polri)

Seperti halnya di Inggris dan Perancis, pegawai negeri di Indonesia adalah sistem karir. Mereka dalam ujian seleksi tertentu mendapatkan gaji dan tunjangan khusus serta memperoleh pensiun. Namun demikian, terdapat jabatan-jabatan tertentu yang tidak diduduki oleh pegawai negeri, misalnya Presiden, Gubernur, Bupati, dan Walikota yang dipilih langsung oleh rakyat melalui pemilu. Camat dan Lurah adalah Pegawai Negeri Sipil, sedangkan Kepala Desa bukan merupakan Pegawai Negeri Sipil karena dipilih langsung oleh warga setempat.

C.2. Pegawai Negeri Sipil

Pegawai Negeri Sipil terdiri atas:

- a. Pegawai Negeri Sipil Pusat (PNS Pusat), yaitu PNS yang gajinya dibebankan pada APBN, dan bekerja pada departemen, lembaga non departemen, kesekretariatan negara, lembaga-lembaga tinggi negara, instansi vertikal di daerah-daerah, serta kepaniteraan di pengadilan.

- b. Pegawai Negeri Sipil Daerah (PNS Daerah), yaitu PNS yang bekerja di Pemerintah Daerah dan gajinya dibebankan pada APBD. PNS Daerah terdiri atas PNS Daerah Provinsi dan PNS Daerah Kabupaten/Kota.

Baik PNS pusat maupun PNS Daerah dapat diperbantukan di luar instansi induknya. Jika demikian, gajinya dibebankan pada instansi yang menerima pembantuan. Di samping PNS, pejabat yang berwenang dapat mengangkat Pegawai Tidak Tetap (PPT) atau disebut pula honorer; yaitu pegawai yang diangkat untuk jangka waktu tertentu untuk melaksanakan tugas pemerintahan dan pembangunan yang bersifat teknis dan profesional sesuai dengan kebutuhan dan kemampuan organisasi. PTT tidak berkedudukan sebagai pegawai negeri.

Dalam birokrasi pemerintah dikenal jabatan karir, yakni jabatan dalam lingkungan birokrasi yang hanya dapat diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil. Jabatan karir dapat dibedakan menjadi 2, yaitu:

1. Jabatan struktural, yaitu jabatan yang secara tegas ada dalam tingkat organisasi. Kedudukan jabatan struktural bertingkat-tingkat dari tingkat yang terendah (eselon IV/b) hingga yang tertinggi (eselon IV/a). Contoh jabatan struktural di PNS Pusat adalah sekretaris daerah, kepala dinas/badan/kantor, kepala bagian, kepala bidang, kepala seksi, camat, sekretaris camat, lurah, dan sekretaris lurah.
2. Jabatan fungsional, yaitu jabatan yang tidak secara tegas disebutkan dalam struktur organisasi, tetapi dari sudut pandang fungsinya diperlukan oleh organisasi, misalnya guru, dosen, dokter, perawat, bidan, apoteker, peneliti, perencana, pranata, komputer, dan statistisi.

Setiap Pegawai Negeri Sipil memiliki hak memperoleh kenaikan pangkat, yakni penghargaan yang diberikan atas prestasi kerja dan pengabdian. Ada beberapa jenis kenaikan pangkat, diantaranya kenaikan pangkat reguler, kenaikan pangkat pilihan (misalnya karena menduduki jabatan fungsional dan struktural tertentu, menunjukkan prestasi kerja yang luar biasa baiknya, atau menemukan penemuan baru yang bermanfaat bagi negara), kenaikan pangkat anumerta, dan kenaikan pangkat pengabdian.

C.3. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010

Pegawai Negeri Sipil (PNS) merupakan salah satu penerima penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan (PPh) 21 sebagaimana diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-57/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. Penghasilan Pegawai Negeri Sipil yang dipotong Pajak Penghasilan 21 yaitu terdiri dari penghasilan yang bersifat teratur maupun yang tidak teratur, yang tarif dan pengenaan pajak atas Penghasilan Pegawai Negeri Sipil tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010. Peraturan tersebut merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1944 tentang Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan 21 Atas Penghasilan Yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang mulai berlaku sejak 1 Januari 2011.

Beberapa hal dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah tersebut, yang pelaksanaannya diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Pemotongan Pajak Penghasilan 21 Bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota Polri, dan Pensiunannya atas Penghasilan yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yaitu:

1. Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN/D ditanggung pemerintah atas beban APBN/D. Adapun penerima penghasilannya adalah pejabat negara, PNS, Anggota TNI, anggota Polri dan pensiunan yang menerima penghasilan berupa gaji, uang pensiunan dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Dalam pengertian jenis penghasilan ini, yang dimaksud dengan tunjangan yang terkait dengan gaji adalah tunjangan yang sifatnya tetap yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil (PNS), termasuk tunjangan keluarga, tunjangan struktural atau fungsional, tunjangan pangan dan

tunjangan khusus. Termasuk dalam pengertian gaji, uang pensiun, dan tunjangan lain adalah gaji, uang pensiun, dan tunjangan ke-13 (ketiga belas).

Jenis penghasilan tersebut yang diterima Pegawai Negeri (PNS), yang dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah, Pajak Penghasilan 21 yang terutang ditanggung pemerintah selaku pemberi kerja. Dengan demikian, Pegawai Negeri Sipil ini akan menerima gaji utuh tanpa dipotong Pajak Penghasilan 21. Ketentuan ini berlaku untuk semua golongan Pegawai Negeri Sipil dari golongan I sampai dengan golongan IV.

Cara penghitungan Pajak Penghasilan 21 terutang atas penghasilan gaji ini sebenarnya sama persis dengan penghitungan Pajak Penghasilan 21 atas pegawai tetap pada karyawan swasta baik dari segi tarif, PTKP maupun biaya jabatannya. Besarnya Pajak Penghasilan 21 terutang yaitu dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a UU Pajak Penghasilan terhadap penghasilan bruto setelah dikurangi dengan biaya jabatan atau biaya pensiun, iuran pensiun, dan PTKP. Yang membedakannya dengan perusahaan swasta adalah Pajak Penghasilan 21 yang terutang untuk Pegawai Negeri Sipil ditanggung oleh pemerintah. Sementara di perusahaan swasta, Pajak Penghasilan 21 terutang bisa dipotong dari gaji karyawan atau bisa ditanggung perusahaan tergantung kebijakan perusahaan.

Tabel 4.1
Tarif Pasal 17

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai dengan Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)	5% (lima persen)
di atas Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah)	15% (lima belas persen)
di atas Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
di atas Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)

Sumber: Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008

2. Adakalanya, Pegawai Negeri Sipil disamping menerima penghasilan yang bersifat tetap seperti gaji kehormatan, gaji dan tunjangan lainnya, Pegawai Negeri Sipil menerima pula penghasilan yang sifatnya tidak tetap antara lain berupa honorarium, dan imbalan lain dengan nama apapun dari dana yang dibebankan kepada keuangan negara atau keuangan daerah. Atas penghasilan seperti ini juga merupakan objek pemotongan Pajak Penghasilan 21. Terhadap penghasilan lainnya (selain gaji atau uang pensiunan dan tunjangan lain yang tetap dan teratur) berupa honorarium dan imbalan lainnya yang bersumber dari APBN atau APBD dikenakan pemotongan Pajak Penghasilan 21 yang bersifat final dan harus dipotong oleh Bendaharawan Pemerintah.

Tabel 4.2
Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil

Golongan Pegawai Negeri Sipil	Tarif Pajak
I dan II	0%
III	5%
IV	15%

Sumber: Hasil Olahan Peneliti

Pajak Penghasilan 21 yang harus dipotong oleh bendaharawan pemerintah adalah sebesar 5% dari honor golongan III dan 15% dari honor golongan IV dan bersifat final. Namun demikian, pemotongan ini tidak dilakukan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan II/d ke bawah. Artinya untuk Pegawai Negeri Sipil golongan II/d ke bawah ini jika mendapat honor dari APBN atau APBD, honorinya tidak dipotong Pajak Penghasilan 21.

Beberapa bentuk dari honorarium dan imbalan lain yaitu berupa honorarium, vakasi, uang lembur, uang sidang, uang hadir, dan atau imbalan lain dengan nama apapun yang dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah, tidak termasuk biaya perjalanan dinas. Atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun yang menjadi beban APBN atau APBD tersebut dipotong Pajak Penghasilan 21 dan bersifat final, tidak ditanggung pemerintah.

3. Dalam rangka melaksanakan kewajiban untuk memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), maka bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang tidak memiliki NPWP, atas penghasilan berupa gaji dan tunjangan lain atau uang pensiun dan tunjangan lain yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan atau imbalan tetap sejenisnya dikenai pemotongan Pajak Penghasilan 21 dengan tarif 20% lebih tinggi yang dipotong dari penghasilan yang diterima setiap bulan. Adapun Pajak Penghasilan 21 tambahan 20% tersebut tidak ditanggung pemerintah tetapi dipotong dari penghasilan Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI dan Anggota Polri pada bulan dibayarkannya gaji, uang

pensiunan dan tunjangan lain. Dengan adanya peraturan tersebut, maka Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang tidak memiliki NPWP denda 20% akan dikurangkan dari penghasilan yang diterima setiap bulan sehingga mengurangi *take home pay*.

4. Apabila PNS, Anggota TNI, Anggota Polri dan Pensiunannya mendapatkan penghasilan lain selain yang bersumber dari APBN atau APBD, maka penghasilan tersebut, sepanjang tidak dikenakan Pajak Penghasilan Final, digabung atau digunggung dengan penghasilan tetap dan teratur berupa gaji dan tunjangan lain yang bersumber dari APBN atau APBD dalam SPT Tahunan.
5. Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah atas penghasilan tetap dan teratur serta tambahan Pajak Penghasilan 21 yang dikenakan tarif 20% lebih tinggi, dapat dikreditkan dalam SPT Tahunan.

Pemotongan Pajak Penghasilan 21 Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota Polri, dan Pensiunannya dilakukan oleh Bendaharawan Pemerintah. Yang dimaksud dengan Bendaharawan Pemerintah (Pusat/Daerah) disini adalah:

1. Bendaharawan rutin Kantor/Satuan Kerja dan Bendaharawan Proyek/Bagian Proyek pada Departemen/Lembaga.
2. Bendaharawan rutin Kantor/Satuan Kerja dan Bendaharawan Proyek/Bagian Proyek pada Pemerintah Daerah Tk. I dan Tk. II.

Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud di atas wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan perpajakan.

Bendahara pemerintah yang melakukan pemotongan Pajak Penghasilan 21 adalah bendahara pengeluaran pada kementerian/lembaga, pemerintah provinsi, atau pemerintah kabupaten/kota. Bendaharawan Pemerintah (pusat dan daerah) dan Bendaharawan Perwakilan/kedutaan Besar RI di luar negeri, berkewajiban :

1. Menghitung besarnya Pajak Penghasilan 21 yang terutang atas penghasilan Pejabat Negara dan atau PNS.

2. Mencantumkan besarnya Pajak Penghasilan 21 yang terutang dan ditanggung pemerintah pada daftar gaji/gaji kehormatan dan atau Pajak Penghasilan 21 yang terutang dan ditanggung pemerintah atas daftar pembayaran lainnya.
3. Memungut dan menyetor Pajak Penghasilan 21 yang terutang atas penghasilan Pejabat Negara dan atau PNS golongan III dan golongan IV atas honorarium dan imbalan lain yang dikenakan Pajak Penghasilan 21 final yang dibayarkan melalui beban dana UYHD, ke rekening Kas Negara pada Bank Perpepsi dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya setelah dilakukan pemotongan / pemungutan pajak.
4. Memberikan bukti pemotongan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain diatas kepada wajib pajak.
5. Melaporkan Pajak Penghasilan 21 final yang telah dipotong/dipungut atas honorarium dan imbalan lain diatas kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) setempat, paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya setelah dilakukan pemotongan/pemungutan pajak dimaksud.

Kewajiban menghitung, memotong, dan melaporkan tetap dilakukan terhadap penghasilan yang dikenai tarif Pajak Penghasilan 21 sebesar 0% (nol persen). Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud di atas memberikan bukti pemotongan Pajak Penghasilan 21 yang Ditanggung Pemerintah kepada Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya paling lama 1 (satu) bulan setelah tahun kalender berakhir. Sedangkan untuk bukti pemotongan Pajak Penghasilan 21 yang bersifat final atas penghasilan berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apapun paling lama pada akhir bulan dilakukannya pembayaran penghasilan tersebut.

Penghasilan Pejabat Negara, PNS dan Pensiunan yang Pajak Penghasilan 21 nya ditanggung pemerintah adalah penghasilan yang diterima Pejabat Negara, PNS dan Pensiunan yang dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah, berupa :

- a. Gaji kehormatan.
- b. Gaji (gaji Pegawai Negeri Sipil dan gaji Hakim).
- c. Tunjangan-tunjangan yang sifatnya tetap dan terkait dengan gaji kehormatan, gaji atau uang pensiun, seperti :
 - 1) Tunjangan keluarga
 - 2) Tunjangan jabatan struktural/fungsional
 - 3) Tunjangan pangan
 - 4) Tunjangan khusus Irian Jaya, Tunjangan khusus Timor-Timor dan TKPKN

Dalam hal penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dan honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun diterima dalam mata uang asing, penghitungan Pajak Penghasilan 21 didasarkan pada nilai tukar (kurs) yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat pembayaran penghasilan tersebut.

Dasar pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan adalah Penghasilan Kena Pajak. Besarnya Penghasilan Kena Pajak ditentukan berdasarkan penghasilan neto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak, dimana besarnya penghasilan neto ditentukan berdasarkan jumlah seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dikurangi dengan:

- a. Biaya jabatan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur tentang biaya jabatan; dan
- b. Iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI 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.

Sedangkan dasar pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun adalah penghasilan bruto.

Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun adalah:

- a. Rp15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;
- b. Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
- c. Rp15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1); dan
- d. Rp1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak bagi wanita berlaku ketentuan sebagai berikut:

- a. Bagi wanita kawin, sebesar Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri;
- b. Bagi wanita tidak kawin, sebesar Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri ditambah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak 3 (tiga) orang.

Dalam hal wanita kawin sebagaimana dimaksud pada huruf a dapat menunjukkan keterangan tertulis dari pemerintah daerah setempat serendah-rendahnya kecamatan yang menyatakan suaminya tidak menerima atau memperoleh penghasilan, besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri ditambah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk status kawin dan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak 3 (tiga) orang. Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak ditentukan berdasarkan keadaan pada awal tahun kalender.

Penghitungan Pajak Penghasilan 21 penghasilan tetap dan teratur Pegawai Negeri Sipil setiap bulan dilakukan dengan cara:

1. Untuk menghitung Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan, terlebih dahulu dihitung seluruh penghasilan bruto yang diterima selama sebulan, yang meliputi seluruh gaji dan tunjangan;
2. Selanjutnya dihitung jumlah penghasilan neto sebulan yang diperoleh dengan cara mengurangi penghasilan bruto sebulan dengan biaya jabatan dan iuran pensiun;
3. Selanjutnya dihitung penghasilan neto setahun, yaitu jumlah penghasilan neto sebulan dikalikan 12 (dua belas);
4. Dalam hal Pegawai Negeri Sipil mulai bekerja setelah bulan Januari, maka penghasilan neto setahun dihitung dengan mengalikan penghasilan neto sebulan dengan banyaknya bulan sejak Pegawai Negeri Sipil mulai bekerja sampai dengan bulan Desember;
5. Selanjutnya dihitung Penghasilan Kena Pajak yaitu sebesar Penghasilan neto setahun sebagaimana dimaksud pada angka 3 atau angka 4, dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP);
6. Pajak Penghasilan 21 terutang atas perkiraan penghasilan setahun dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 UU Pajak Penghasilan terhadap Penghasilan Kena Pajak;
7. Selanjutnya dihitung Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung oleh Pemerintah sebulan, yaitu:
 - a. Jumlah Pajak Penghasilan 21 terutang atas penghasilan sebagaimana dimaksud pada angka 3 dibagi dengan 12 (dua belas);
 - b. Jumlah Pajak Penghasilan 21 terutang atas penghasilan sebagaimana dimaksud pada angka 4 dibagi banyaknya bulan yang menjadi faktor pengali sebagaimana dimaksud pada angka 4.

Contoh Penghitungan Pajak Penghasilan 21 bagi Pegawai Negeri Sipil yang bekerja dari Januari sampai dengan Desember:

Arinta, Pegawai Negeri Sipil Golongan III/c, menduduki eselon IV/a status kawin, mempunyai 3 orang tanggungan, telah memiliki NPWP, bekerja di Kantor Pelayanan Pemerintahan A (KPP A), menerima penghasilan tetap dan teratur setiap bulan sebagai berikut:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Tunjangan Beras	Rp 198.000,00
Pembulatan	Rp 43,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 3.296.773,00

Penghitungan Pajak Penghasilan 21 bulanan untuk bulan Januari s.d November:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Tunjangan Beras	Rp 198.000,00
Pembulatan	Rp 43,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 3.296.773,00

Pengurangan :

1. Biaya Jabatan

$$5\% \times \text{Rp } 3.296.773,00 = \text{Rp } 164.839,00$$

2. Iuran pensiun

$$4,75\% \times \text{Rp } 2.558.730,00 = \text{Rp } 121.540,00 +$$

$$\text{Rp } 286.379,00 -$$

Penghasilan neto Rp 3.010.394,00

Penghasilan neto disetahunkan:

$$12 \times \text{Rp } 3.010.394,00 \quad \text{Rp } 36.124.728,00$$

PTKP (K/3)

▪ untuk Wajib Pajak	Rp 15.840.000,00	
▪ status WP Kawin	Rp 1.320.000,00	
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	<u>Rp 3.960.000,00 +</u>	
		<u>Rp 21.120.000,00 -</u>
Penghasilan Kena Pajak (PKP)		Rp 15.004.728,00
Pembulatan		Rp 15.004.000,00

Pajak Penghasilan 21 atas gaji setahun

$$5\% \times \text{Rp } 15.004.000,00 = \text{Rp } 750.200,00$$

Pajak Penghasilan 21 atas gaji sebulan

$$\text{Rp } 750.200,00 : 12 = \text{Rp } 62.516,00$$

Catatan:

1. Pajak Penghasilan 21 yang terutang setiap bulan sebesar Rp62.516,00 Ditanggung Pemerintah.
2. Apabila Aprinta belum memiliki NPWP maka besarnya Pajak Penghasilan 21 yang terutang setiap bulan adalah:
 $120\% \times \text{Rp}62.516,00 = \text{Rp}75.019,00$
 Atas tambahan Pajak Penghasilan 21 terutang yaitu sebesar Rp12.503 (Rp75.019,00 - Rp62.516,00) tidak Ditanggung Pemerintah sehingga Bendahara Pemerintah wajib memotong dari gaji dan tunjangan Aprinta dan menyetorkannya ke Kas Negara.

Penghitungan Pajak Penghasilan 21 selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain dengan nama apapun dilakukan dengan cara:

1. Pajak Penghasilan 21 dihitung dengan menerapkan tarif Pajak Penghasilan Final atas jumlah penghasilan bruto untuk setiap kali pembayaran.
2. Tarif Pajak Penghasilan Final diterapkan dengan memperhatikan golongan dari Pegawai Negeri Sipil.

3. Dalam hal jumlah penghasilan bruto atas honorarium atau imbalan lain sebagaimana dimaksud pada angka 1 tidak dapat dipisahkan dari jumlah pembayaran lainnya sehubungan dengan pembayaran yang bersifat *lump sum*, maka besarnya penghasilan bruto yang menjadi dasar penerapan tarif Pajak Penghasilan Final adalah sebesar jumlah seluruh pembayaran *lump sum* tersebut.

Contoh penghitungan Pajak Penghasilan 21 untuk honorarium dan imbalan lain yaitu:

1. Fitria Ratna Wardika adalah PNS golongan III/d, pada bulan Maret 2011 menerima honorarium sebagai nara sumber sebuah seminar yang sumber dananya berasal dari APBN sebesar Rp 5.000.000,00.

Pajak Penghasilan 21 Final yang terutang:

$$5\% \times \text{Rp}5.000.000,00 = \text{Rp} 250.000$$

Catatan:

- a. Pajak Penghasilan 21 atas honorarium sebagai nara sumber sebagaimana dimaksud di atas tidak ditanggung pemerintah dan dipotong Pajak Penghasilan 21 bersifat final.
 - b. Bendahara pemerintah yang membayarkan honorarium wajib:
 - 1) Memotong Pajak Penghasilan 21 Final dan menyetorkannya ke bank persepsi atau Kantor Pos;
 - 2) Membuat bukti pemotongan Pajak Penghasilan 21 Final paling lama akhir bulan dilakukan pembayaran;
 - 3) Melaporkan pemotongan Pajak Penghasilan 21 Final melalui penyampaian SPT Masa Pajak Penghasilan 21.
2. Yayuk, PNS Golongan II/d, pada tanggal 21 Maret 2011 menerima honorarium sebagai salah satu anggota Tim Kerja sebesar Rp 1.500.000,00, selama 6 bulan.

Pajak Penghasilan 21 Final yang terutang:

$$0\% \times \text{Rp}1.500.000,00 = \text{Rp} 0,00$$

Catatan:

Walaupun Pajak Penghasilan 21 Final yang dipotong Rp0,00, Bendahara pemerintah wajib membuat bukti pemotongan Pajak Penghasilan 21 Final paling lama akhir bulan Maret 2011.

D. Perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010

Pada dasarnya skema pengenaan Pajak Penghasilan 21 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 masih sama dengan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1995. Dalam peraturan-peraturan tersebut dikenal dua pengenaan Pajak Penghasilan 21, yaitu Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur yang ditanggung pemerintah, dan Pajak Penghasilan 21 Final atas honorarium dan imbalan lain selain penghasilan tetap dan teratur.

Beberapa perubahan yang terjadi dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 yang merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 tentang Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah terdiri dari:

1. Terdapat perbedaan definisi jenis penghasilan yang Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah antara Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 dengan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994, Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah adalah gaji atau uang pensiunan dan tunjangan-tunjangan lain yang sifatnya tetap dan *terkait dengan gaji*. Frasa “terkait dengan gaji” diganti dengan kata “teratur setiap bulan”, sedangkan sumber penghasilan dan penerima penghasilannya tetap sama.
2. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 terdapat penegasan tarif 20% lebih tinggi bagi penerima penghasilan yang tidak ber-NPWP dan dipotong dari penghasilan tiap bulannya. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 tidak terdapat ketentuan mengenai pengenaan tarif 20% lebih tinggi terhadap Pegawai Negeri Sipil yang tidak mempunyai

NPWP dan tidak diatur apakah atas pengenaan tarif tersebut ditanggung pemerintah atau tidak. Di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 ditetapkan bahwa Pajak Penghasilan 21 tambahan 20% tersebut tidak ditanggung pemerintah tetapi dipotong dari penghasilan Pegawai Negeri Sipil pada bulan dibayarkannya gaji, uang pensiunan dan tunjangan lain sehingga mengurangi *take home pay* pegawai.

3. Terdapat perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas honorarium dan imbalan lainnya. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 honorarium dan imbalan lain dikenakan tarif 15% bagi PNS Golongan III dan IV sementara Golongan I dan II tidak dipotong. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, Golongan I dan II tetap tidak terkena Pajak Penghasilan 21, bagi Golongan IV tetap terkena 15% sedangkan bagi Golongan III mengalami penurunan tarif dari 15% menjadi 5%.
4. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 lebih mempertegas mengenai Pajak Penghasilan atas penghasilan lain selain yang bersumber dari APBN atau APBD serta pengkreditan Pajak Penghasilan 21. Apabila PNS, Anggota TNI, Anggota Polri dan Pensiunannya mendapatkan penghasilan lain selain yang bersumber dari APBN atau APBD, maka penghasilan tersebut, sepanjang tidak dikenakan Pajak Penghasilan Final, digabung atau digunggung dengan penghasilan tetap dan teratur berupa gaji dan tunjangan lain yang bersumber dari APBN atau APBD dalam SPT Tahunan.

Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah atas penghasilan tetap dan teratur serta tambahan Pajak Penghasilan 21 yang dikenakan tarif 20% lebih tinggi, dapat dikreditkan dalam SPT Tahunan.

5. Dalam peraturan lama ada definisi anggota ABRI, sedangkan di dalam peraturan baru diubah menjadi anggota TNI dan Polri.

BAB 5

ANALISIS KEBIJAKAN PENURUNAN TARIF PAJAK PENGHASILAN 21 FINAL PEGAWAI NEGERI SIPIL GOLONGAN III

Salah satu bentuk kebijakan pemerintah dalam bidang perpajakan direalisasikan dalam bentuk pemberian penurunan tarif. Terkait dengan penurunan tarif, pada akhir tahun 2010 pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010. Peraturan tersebut mengatur mengenai penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil dengan pembatasan yakni hanya untuk golongan III yang sebelumnya 15% menjadi 5%. Peraturan tersebut berlaku sejak 1 Januari 2011 dimana tarif Pajak Penghasilan 21 final tersebut dikenakan terhadap penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang bersumber dari APBN atau APBD.

Dalam skripsi ini, objek penelitian difokuskan pada Pegawai Negeri Sipil yang bertugas di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM yang menerima penghasilan tidak tetap dan teratur selama tahun 2011. Selain mendapatkan penghasilan dari gaji, Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM juga menerima penghasilan berupa penghasilan tambahan berupa honorarium dan imbalan lain.

A. Dasar Pertimbangan Kebijakan Perbedaan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil Golongan III dan IV

A.1. Peranan Penghasilan Tidak Tetap dan Teratur berupa Honorarium dan Imbalan Lain

Penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM mulai diberikan sejak 2007 sebagaimana disebutkan dalam hasil wawancara dengan Tanjaya:

“Setau saya ini baru 2007. Kalo disuruh tunjukkan dokumen saya enggak bisa tunjukkan. Itu saya tau karena kemaren bicara-bicara dengan mantan Kepala Bagian Penyusunan Program yang pada waktu dia ada disitu ikut menyusun. Dia bilang itu 2007. Baru.” (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Dengan diberikannya tambahan penghasilan berupa honorarium dan imbalan lain kepada Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM, tambahan penghasilan itu dianggap mampu memacu produktivitas dan menjamin kesejahteraan Pegawai Negeri Sipil. Tambahan penghasilan tersebut cukup adil diberikan karena pemberian tambahan penghasilan berupa honorarium dan imbalan lain tersebut didasarkan pada tugas dan output yang diberikan. Honorarium dan imbalan lain diberikan kepada para pegawai karena mereka diberikan tambahan pekerjaan yang berada di luar *job desk* mereka. Atas dasar pertimbangan tersebut mereka layak memperoleh honor atas tambahan kegiatan yang mereka lakukan. Hal ini diungkapkan oleh Noval selaku Bendaharawan Pemerintah di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM sebagai berikut:

“Kalo menurut saya sendiri yang nerima ya. Kan ini berdasarkan output. Kalo mereka kerja di luar *job desk*, di luar pekerjaan pokoknya, kan layak dapat honor. Ya minimal menambah apa ya. Menambah semangat dan mungkin keadilan bagi yang menerima. Jadi bisa nambah apa sih. Etos kerjanya.” (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Tambahan penghasilan diberikan berdasarkan beban kerja yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil yang dibebani pekerjaan untuk menyelesaikan tugas-tugas yang dinilai melampaui beban kerja normal. Tugas-tugas melampaui beban

kerja normal yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil Pegawai Negeri Sipil tersebut adalah pelaksanaan tugas-tugas pokok yang melampaui volume kerja dan waktu kerja efektif. Tambahan penghasilan yang diberikan berdasarkan beban kerja diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil disesuaikan dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing.

Menurut Nashrun selaku Pelaksana Seksi Peraturan Potput PPh II, peranan honorarium dan imbalan disini yaitu sebagai penghargaan dan apresiasi atas tugas yang diberikan yang melampaui volume kerja yang dari pekerjaan yang biasa dilakukan. Apresiasi yang dimaksudkan disini yaitu apresiasi dengan makna positif dimana penghargaan tersebut diberikan berdasarkan anggaran yang telah ditetapkan pemerintah.

“Ya sama seperti penghasilan pada umumnya. Honorarium itu sebagai penghargaan ya. Yaa apa namanya ya? Hmm jadi memang ke hal yang tidak rutin. Banyak sebenarnya ya honorarium. Apresiasi lah. Cuma dalam konotasi yang bukan negatif tentunya. Jadi bukan berarti honorarium itu artinya penghasilan yang tidak resmi di luar pekerjaan yang harusnya gak ada. Honorarium dan imbalan yang dimaksud di PP itu tentunya yang bersumber dari APBN. Artinya memang dia anggaran.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Selain sebagai tambahan penghasilan, honorarium dan imbalan juga diberikan dalam rangka peningkatan kesejahteraan umum pegawai seperti pemberian uang makan. Uang makan tersebut diharapkan dapat memenuhi biaya makan selama bekerja di kantor sehingga pegawai tidak harus mengeluarkan biaya dari uang gaji yang mereka terima.

Dalam kondisi gaji pegawai negeri sipil yang dirasakan tidak mencukupi, tambahan penghasilan tidak tetap berupa honorarium dan imbalan lain sangat berpengaruh terutama bagi mereka yang sudah berkeluarga seperti yang diungkapkan oleh Jayanta:

“Ya pertama yang jelas penambahan penghasilan, itu udah pasti. Tapi kalo lebih jauh lagi kita harus buat study lagi. Kalo untuk pribadi ya, yang jelas kita punya kebutuhan minimum kan. Dan itu bisa kita lihat, kita compare dengan fixed income. Gitu.. nah, dengan gaji pokoknya mungkin bisa *take*

home nya sekitar 2 sampai 3 juta. Sekitar 2 sampai 3 juta untuk sendiri mungkin cukup, sekedar cukup ya. Bisa makan, bisa bayar transport. Tapi untuk katakan keluarga, itu gak cukup kayaknya.” (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Menurut Gunadi, ada peranan lain atas pemberian honorarium dan imbalan lain kepada Pegawai Negeri Sipil selain berguna sebagai tambahan penghasilan dan memacu produktivitas Pegawai Negeri Sipil. Berdasarkan hasil wawancara:

“Ya untuk penambahan. Yang pertama untuk menambah penghasilan mereka, yang kedua dia itu karena masuk ke dalam apa suatu anggaran untuk melancarkan pelaksanaan suatu kegiatan dengan tepat waktu, dan ketiga menuju ke unsur-unsur pengawasan juga. Misalkan kalo tidak pengawasan ya kurang baguslah pelaksanaannya gitu untuk pembangunan-pembangunan itu. Ke empat untuk meningkatkan semangat PNS melakukan kegiatan.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Empat peran yang dimaksud oleh Gunadi tersebut yaitu pertama untuk menambah penghasilan pegawai. Dengan adanya honorarium dan imbalan lain yang diberikan, maka jumlah penghasilan yang diterima oleh Pegawai Negeri Sipil akan menjadi lebih besar karena merupakan penghasilan di luar gaji yang telah mereka terima. Kedua yaitu untuk melancarkan pelaksanaan suatu kegiatan dengan tepat waktu. Selain itu, peranan lain dari honorarium yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil yaitu sebagai unsur pengawasan. Apabila tidak terdapat pengawasan, maka pelaksanaannya tidak akan tepat waktu dan hasilnya tentu tidak akan memuaskan. Dan yang terakhir adalah untuk meningkatkan semangat Pegawai Negeri Sipil dalam melakukan kegiatan. Diberikannya honorarium dan imbalan lain kepada Pegawai Negeri Sipil, maka Pegawai Negeri Sipil akan lebih semangat dalam melaksanakan tugas yang diberikan kepada mereka. Dengan semangat yang mereka jalankan, maka pengawasannya pun menjadi baik sehingga kegiatan akan selesai tepat waktu serta dengan hasil yang memuaskan.

A.2. Kebijakan Perbedaan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil Golongan III dan IV

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun yang merupakan perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994, Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur Pegawai Negeri Sipil dikenakan tarif 0% untuk Pegawai Negeri Sipil golongan I dan II, 5% untuk golongan III, dan 15% untuk golongan IV dan bersifat final. Pengenaan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium ini didasarkan pada ketidakterkaitan honorarium dan imbalan lain dengan gaji atau penghasilan tetap dan teratur yang diterima Pegawai Negeri Sipil.

Pengenaan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium tersebut berbeda dengan Pajak Penghasilan 21 atas gaji. Pengenaan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium mementingkan budgetair dari pemerintah sehingga uang dari potongan Pajak Penghasilan 21 cepat masuk ke kas negara. Pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas honorarium dan imbalan lain bersifat final tidak berkaitan dengan keadilan, sebagaimana dikemukakan oleh Gunadi:

“Yaa maksudnya setiap tarif yang proporsional, yang final itu tidak adil gitu. Jangan dikaitkan. Tapi dikaitkan dengan kesederhanaan. Efisiensi ya.”
(wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Perlakuan Pajak Penghasilan 21 final terhadap honorarium dan imbalan lain ditujukan oleh pemerintah memang untuk kemudahan administrasi bagi fiskus. Selain untuk kemudahan, pengenaan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium ini juga ditujukan untuk kepatuhan wajib pajak. Menurut Nurmantu:

“...tapi kemudahan bagi fiskus. Kemudahan bagi fiskus itu namanya kemudahan administrasi. Jadi sekali potong udah tau, udah bisa dihitung ya. Nah, kalo bagi wajib pajak namanya kemudahan compliance, kemudahan memenuhi kepatuhan. Jadi sekali potong dia selesai, gak usah pusing-pusing urus spt dan sebagainya. Jadi itu yang dipertimbangkan di dalam pengenaan final itu.” (wawancara mendalam, tanggal 13 Desember 2011)

Begitu juga yang dikemukakan oleh Gunadi, pengenaan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain memang ditujukan untuk kemudahan administrasi dan kepatuhan wajib pajak sebagaimana hasil wawancara:

“Yaa itu kan tidak dikaitkan dengan pelaksanaan pekerjaan tugas pokok yang bersangkutan. Hanya sebagai penghasilan tambahan saja. Maka dia itu untuk mempermudah perhitungannya dan dikarenakan hitungan pajaknya maka dia dikenakan final itu. Umumnya kan honorarium itu selesai udah aja gitu. Dia tidak menerima konsisten tetap gitu. Tidak mengikuti dari si karyawan itu. Yaa atas itu maka diberikan suatu penerapan final gitu. Ya walaupun misalnya tidak juga gak apa-apa, tapi itu diminta kepada karyawannya untuk melaporkan di spt. Tapi kan biasanya seperti itu kurang untuk kepatuhannya tidak dilakukan.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

“Ya misalnya kalau pemotong disuruh hitung-hitung itu kan capek dia kan. Mempersulit dia gitu. Kalau mau adil ya jangan final, tapi dia digabungkan kepada spt-nya. Karena kadang-kadang yaa alat pengeceknnya tidak ada gitu. Karena udah bayar, udah bayar pajak ya sudah gitu. Kita sendiri kadang-kadang gitu.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Prinsip dari Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil yaitu memotong Pajak Penghasilan 21 Pegawai Negeri Sipil sehingga nanti ketika di akhir tahun, ketika menyampaikan spt, Pegawai Negeri Sipil tidak perlu repot-repot menghitung ulang. Tiap wajib pajak belum tentu mengerti bagaimana menghitung Pajak Penghasilan OP-nya sendiri dengan baik dan benar. Apabila di swasta atas honorarium dan imbalan lain digabungkan dengan gaji sehingga perhitungannya menggunakan tarif Pasal 17, lain halnya dengan perhitungan pada honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil. Apabila atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil digabungkan dengan gaji, maka akan terjadi kesulitan karena Pegawai Negeri Sipil atau bendaharawan pemerintah harus menghitung ulang berapa Pajak Penghasilan terutang setiap bulan dimana Pegawai Negeri Sipil menerima honorarium. Dengan alasan *simplicity* tersebut maka Pajak Penghasilan atas honorarium dan imbalan lain tersebut dikenakan Pajak Penghasilan final. Hal tersebut dikatakan oleh Nashrun bahwa:

“Pada prinsipnya pasal 21, kita berusaha memotong PPh seseorang sehingga nanti ketika di akhir tahun ketika dia harus menyampaikan spt dia tidak perlu repot-repot menghitung ulang. Karena tiap wajib pajak pun belum tentu mengerti untuk menghitung yang PPh OP-nya sendiri. Kenapa dikenakan final? Karena sifatnya yang tidak tetap dan tidak teratur maka tidak bisa dihitung seperti halnya pemberi kerja memberi, menghitung pasal 21 bulanan, di 1721 A1. Nah, yang bisa disitu kan hanya tetap dan teratur. Kalau yang swasta, ada bonus bisa kan dia. Dia bisa nanti dihitung semuanya berapa. Nah kalo dia yang pemerintah, dia agak sulit kalau seperti itu. Karena kalau misalnya dia perhitungannya ada di 1721 A1, itu memang yang menyulitkan. Artinya bendahara harus tiap bulan menghitung ya. Menghitung ulang. Karena ini terkait dengan kepatuhan tadi, artinya ketika nanti dia di spt tahunan juga untuk membantu dia memenuhi *compliance*-nya dia.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Disamping pemerintah memperoleh keuntungan dalam pengenaan Pajak Penghasilan final terhadap honorarium dan imbalan lain, ternyata perlakuan final tersebut juga menguntungkan bagi wajib pajak. Keuntungan yang diberikan kepada wajib pajak atas perlakuan final tersebut yaitu berupa kemudahan *compliance tax*. Dengan pemotongan sekaligus oleh bendaharawan pemerintah, wajib pajak tidak perlu melakukan kegiatan menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak atas honorarium tersebut.

Sejak diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tanggal 1 Januari 2011, maka ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 tidak berlaku lagi. Salah satu ketentuan yang berubah di dalam peraturan ini yaitu adanya penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas penghasilan selain tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan yang dibebankan kepada APBN atau APBD untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III. Sebelumnya Pegawai Negeri Sipil golongan III dikenakan tarif yang sama dengan golongan IV yaitu sebesar 15%. Ketentuan yang baru ini memberikan kebijakan penurunan tarif untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III dari 15% menjadi 5%. Dengan adanya kebijakan ini, maka Pajak Penghasilan 21 final untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III menjadi lebih kecil dari sebelumnya.

Tarif Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil dibedakan berdasarkan golongan yang ditetapkan oleh pemerintah untuk memberikan rasa

keadilan bagi penerima honorarium. Dengan anggapan bahwa honorarium yang diterima oleh Pegawai Negeri Sipil golongan IV lebih besar bila dibandingkan dengan golongan III, maka kemudian tarif Pajak Penghasilan 21 final untuk golongan III diturunkan dari 15% menjadi 5%.

Pembedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil yang mulai berlaku tanggal 1 Januari 2011 ini menurut Nashrun karena sebelumnya selisih honorarium yang diterima golongan III dan II sangat besar. Sebelum tahun 2011, golongan II tidak dipotong Pajak Penghasilan final, sedangkan golongan III dikenakan tarif 15%. Alasan lain dari pembedaan tarif tersebut yaitu menurut Nashrun golongan IV tentu memegang jabatan, berbeda dengan golongan III sehingga kemudian akhirnya golongan III dikeluarkan dari kelompok honorarium yang sama tersebut. Golongan IV yang memegang jabatan menurutnya mempunyai tingkat penghasilan yang berbeda dengan golongan lainnya sehingga tiap golongan diperlakukan berbeda. Hal tersebut disampaikan Nashrun sebagai berikut:

“Tingkat penghasilannya aja sudah beda. Kecuali kalau misalnya dia golongan II, tapi dia punya usaha. Kita berbicara hal yang beda. Artinya kalau selama hanya dari APBN atau APBD udah pasti yang golongan III dan golongan IV jauh lebih tinggi daripada golongan II. Apalagi yang pejabat negara. Karena kalau kita bicara golongan III dan golongan IV gitu, kita mencakup banyak banget ruang. Artinya III/a, III/b, III/c, III/d kalau kita mau, saya, cukup 4 ruang 4 ruang aja. Jadi golongan I, II, III, dan IV harusnya berbeda. Terlebih lagi golongan IV hampir pasti dia juga akan pegang jabatan. Sehingga III dikeluarkan dari kelompok honorarium yang sama tadi. Jadi masuk ke tarif 5%. Karena kalau dulu, III dan IV itu satu ruang, itu terlalu ekstrim. Sedangkan III/a dengan IV/e itu bisa bedanya dua kali lipat lebih mungkin. Sedangkan golongan III ke golongan II/d tidak terlalu banyak. honorarium itu yang didapat secara aktif. Belum tentu semua orang dapat honorarium. Kalau dia masuk ke suatu tim, suatu kegiatan tertentu atau dia menjadi seorang narasumber, tidak semua Pegawai Negeri Sipil dapet. Jadi itu suatu penghasilan yang didapat dari kegiatan aktif dia.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

B. Implementasi Pajak Penghasilan 21 Final Honorarium dan Imbalan Tidak Tetap dan Teratur yang Diterima Pegawai Negeri Sipil Tahun 2011

B.1. Bentuk Honorarium dan Imbalan Lain Pegawai Negeri Sipil

Bentuk dari honorarium dan imbalan lain Pegawai Negeri Sipil yang bersumber dari APBN dan APBD untuk tahun 2011 tercantum dalam Standar Biaya Umum Tahun Anggaran 2011. Beberapa contoh dari honorarium dan imbalan lain tersebut yaitu uang makan, uang lembur, dan honor kegiatan. Sesuai dengan hasil wawancara dengan Jayanta:

“...Kalau umpunya diinfentarisir apa aja, siapa aja, yaa mungkin kita harus ngecek lagi satu-satu yaa di Direktorat HAM ada berapa kegiatan, berapa tim. Gitu yaa. Beda, tentu beda. Acuannya ya nanti kita lihat ke itu aja, kemana? Ke SBU. Ke SBU kan. Disitu ada kan, kalo SK ada KPA berapa honorunya...”(wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Mengenai besar dan jenis honorarium terdapat di Standar Biaya Umum juga dipertegas oleh Noval:

“...besarnya honor yang diterima beda-beda untuk setiap kegiatan. ? Itu ada di Standar Biaya Umum. Yaa udah tau kan SBU. Jadi disini tu ada peraturan menteri juga. Honor kegiatan ini, untuk pengarah liat ketentuannya (sambil menunjuk SBU).” (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Standar Biaya adalah besaran biaya yang ditetapkan sebagai acuan penghitungan kebutuhan biaya kegiatan, baik yang bersifat umum maupun yang bersifat khusus. Standar biaya pertama kali disusun pada tahun anggaran 2007 sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari proses penyusunan perencanaan anggaran kementerian/ lembaga. Penyusunan standar biaya berkaitan dengan upaya untuk mendorong spirit kerja dan sebagai salah satu upaya untuk mengurangi potensi terjadinya korupsi. Standar biaya Pegawai Negeri Sipil yang selama ini berjalan diatur dalam PMK mengenai Standar Biaya Umum (SBU) dan Standar Biaya Khusus (SBK). Mengenai biaya honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil secara umum terdapat di dalam Standar Biaya Umum (SBU), sedangkan di dalam Standar Biaya Khusus (SBK) mengatur

mengenai biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan khusus yang dilaksanakan kementerian Negara/ lembaga tertentu. Disini peneliti lebih menekankan kepada honorarium dan imbalan yang diterima Pegawai Negeri Sipil secara umum yang terdapat di dalam Standar Biaya Umum (SBU) karena keterbatasan data.

Standar Biaya Umum yang biasa disingkat dengan SBU merupakan satuan biaya paling tinggi yang ditetapkan sebagai biaya masukan dan/atau indeks satuan biaya keluaran yang penggunaannya dapat bersifat lintas kementerian/ lembaga dan/atau lintas wilayah. SBU memiliki peran penting yaitu sebagai sarana penentuan batasan alokasi sumber daya/anggaran dalam suatu kegiatan. Dengan adanya SBU diharapkan pengeluaran/belanja memenuhi prinsip efisiensi dan efektifitas. Efisiensi berarti bahwa belanja yang dikeluarkan telah sesuai dengan harga yang digunakan untuk kegiatan yang khusus dilaksanakan Kementerian pasar yang berlaku, sedangkan efektif mengandung arti bahwa belanja yang dianggarkan tersebut tepat guna/sasaran.

SBU tahun anggaran 2011, seiring dengan pemantapan penerapan penganggaran berbasis kinerja mengalami perubahan definisi menjadi satuan biaya berupa harga satuan, tarif, dan indeks yang digunakan untuk menyusun biaya komponen masukan kegiatan, yang ditetapkan sebagai biaya masukan. SBU tersebut dari sisi fungsinya dibedakan menjadi dua jenis yaitu :

1. Kelompok SBU yang merupakan batas tertinggi pada waktu perencanaan dan pelaksanaan,
2. Kelompok SBU yang berfungsi sebagai estimasi pada saat perencanaan anggaran.

Standar biaya tersebut dirancang bagi penyusunan kegiatan yang dibiayai dari dana APBN saja. Bagi Pemerintah Daerah standar biaya tersebut dapat dijadikan sebagai referensi sepanjang pelaksanaannya tetap mengacu pada peraturan perundangan yang berlaku bagi pengelolaan APBD.

Pengertian honorarium imbalan yang diberikan dalam rangka pelaksanaan kegiatan untuk menghasilkan barang/jasa, bisa diberikan untuk Pegawai Negeri Sipil maupun non-PNS. Bentuk dasar pemberian honorarium terdiri:

1. Honor terkait operasional Satker seperti honor pengelola keuangan, honor pengelola PNBPN, honor pengelola instansi dll.
2. Honor yang terkait dengan output, contoh honorarium penyelenggaraan workshop/seminar, honorarium penyelenggaraan ujian dan lain-lain, kriterianya:
 - a. Pelaksanaannya memerlukan pembentukan panitia/tim/kelompok kerja;
 - b. Mempunyai output jelas dan terukur;
 - c. Sifatnya koordinatif dengan mengikutsertakan satker/organisasi lain;
 - d. Sifatnya temporer sehingga pelaksanaannya perlu diprioritaskan atau diluar jam kerja;
 - e. Merupakan perangkapan fungsi atau tugas tertentu kepada Pegawai Negeri Sipil disamping tugas pokoknya sehari-hari;
 - f. Bukan operasional yang dapat diselesaikan secara internal satker.

B.2. Bentuk Honorarium dan Imbalan Lain yang Terdapat di Kementerian Hukum dan HAM

Selain menerima penghasilan tetap dan teratur berupa gaji dan tunjangan lain, Pegawai Negeri Sipil di dalam Kementerian Hukum dan HAM juga memperoleh penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang juga bersumber dari APBN atau APBD. Honorarium yang diberikan tersebut biasanya diberikan berdasarkan tugas dan fungsi masing-masing yang dalam pelaksanaannya ditetapkan oleh Keputusan Dirjen Kementerian Hukum dan HAM. Besarnya honor untuk setiap kegiatan yang dilakukan berbeda-beda sesuai dengan standar biaya yang tercantum dalam SBU sebagaimana diungkapkan Jayanta berikut:

“Besarnya honorarium untuk setiap kegiatan berbeda-beda. Acuanannya nanti kita lihat ke itu aja ke SBU. Disitu ada kan, kalo SK ada KPA berapa honorunya.

Katakanlah seperti di kegiatan bimbingan teknis status keimigrasian. Disitu ada honor. Tapi jenisnya itu OK, Orang Kegiatan. Nah jadi disini dia karena hanya melakukan 2 kegiatan, honor nya pun hanya boleh ditarik dua kali. Berapa besarannya? Susunannya sudah ada di dalam SBU semua. Bahwasanya di dalam kepanitian itu terdiri dari ketua plus anggota maksimal 7 orang (sambil menunjuk SBU).” (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011)

Tidak semua jenis honorarium yang terdapat di SBU juga terdapat di Kementerian Hukum dan HAM. Untuk mengetahui besarnya honorarium yang diterima Pegawai Negeri Sipil tahun anggaran 2011, berikut diberikan beberapa jenis honorarium dan besaran yang diterima di Kementerian Hukum dan HAM pada Tabel 5.1.



Tabel 5.1

Honorarium dan Imbalan Lain Kementerian Hukum dan HAM Tahun 2011

No	Uraian	Satuan	Biaya TA 2011
1	Honorarium Penanggung Jawab Pengelola Keuangan		
	1. Pejabat Kuasa Pengguna Anggaran Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.725.000
	2. Pejabat Pembuat Komitmen Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.450.000
	3. Pejabat Penguji Tagihan & Penandatanganan Spm Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.365.000
	4. Bendahara Pengeluaran / Bendahara Pengeluaran Pembantu Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.185.000
	5. Staf Pengelola Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	875.000
2	Honorarium Pejabat / Panitia Pengadaan Barang/Jasa		
	1. Pejabat Pengadaan Barang/Jasa	OB	250.000
	2. Panitia Pengadaan Barang/Jasa (Konstruksi) Nilai pagu pengadaan di atas Rp100 miliar s.d. Rp250 miliar	OP	3.290.000
	3. Panitia Pengadaan Barang (Non Konstruksi) Nilai pagu pengadaan di atas Rp100 miliar s.d. Rp250 miliar	OP	2.055.000
	4. Panitia Pengadaan Jasa (Non Konstruksi) Nilai pagu pengadaan di atas Rp100 miliar s.d. Rp250 miliar	OP	1.720.000
3	Honorarium Panitia Pemeriksa / Penerima Barang / Jasa		
	1. Pengadaan barang Rp 50 juta sd. Rp.500 juta atau Jasa konsultan Rp. 50 juta sd. 200 juta	OP	260.000
	2. Pengadaan barang di atas Rp. 500 juta atau Jasa konsultan di atas Rp. 200 juta	OP	390.000
4	Honorarium Pengelola PNPB		
	1. Atasan langsung bendaharawan		
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	515.000
		OB	635.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	850.000

	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1 miliar	OB	1.065.000
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5 miliar	OB	1.275.000
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar		
	2. Bendahara	OB	345.000
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	515.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	690.000
	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1 miliar	OB	860.000
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5 miliar	OB	1.035.000
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar	OB	240.000
	3. Anggota	OB	360.000
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	480.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	600.000
	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1 miliar	OB	720.000
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5 miliar		
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar		
5	Honorarium Pengelola Sistem Akuntansi Instansi		
	1. Unit Akuntansi Tingkat Kementerian Negara/Lembaga (UAPA/Barang) Yang ditetapkan atas Dasar Peraturan Menteri		
	a. Pengarah	OB	700.000
	b. Penanggung Jawab	OB	600.000
	c. Koordinator	OB	500.000
	d. Ketua / Wakil Ketua	OB	400.000
	e. Anggota / Petugas	OB	350.000
	2. Unit Akuntansi Tingkat Eselon I (UAPPA/Barang-EI) Yang ditetapkan atas Dasar SK Eselon I	OB	350.000
	a. Penanggung Jawab	OB	300.000
	b. Koordinator	OB	300.000
	c. Ketua / Wakil Ketua	OB	250.000
	d. Anggota / Petugas		
	3. Unit Akuntansi Tingkat Wilayah (UAPPA/Barang-W) Yang ditetapkan atas	OB	300.000

	4. Ketua Delegasi	Orang/Hari	450.000
	5. Tim Asistensi	Orang/Hari	450.000
	6. Anggota Delegasi RI	Orang/Hari	400.000
	7. Koordinator	Orang/Hari	400.000
	8. Ketua Bidang	Orang/Hari	300.000
	9. Sekretaris	Orang/Hari	300.000
	10. Anggota Panitia	Orang/Hari	250.000
	11. Liasion Officer (LO)	Orang/Hari	250.000
	12. Staf Pendukung	Orang/Hari	200.000
11	Satuan Biaya Uang Makan Pegawai Negeri Sipil (PNS)	OH	20.000
12	Satuan Biaya Uang Lembur dan Uang Makan Lembur		
	1. Uang Lembur		
	a. Golongan I	OJ	7.000
	b. Golongan II	OJ	9.000
	c. Golongan III	OJ	11.000
	d. Golongan IV	OJ	13.000
	2. Uang Makan Lembur	Orang	20.000

Sumber: hasil olahan peneliti

B.3. Pajak Penghasilan 21 atas Honorarium dan Imbalan Tidak Tetap dan Teratur yang Diterima Pegawai Negeri Sipil

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tentang Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994, Pajak Penghasilan 21 yang harus dipotong oleh bendaharawan pemerintah atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang dibebankan kepada APBN atau APBD adalah sebesar 5% dari honor golongan III dan 15% dari honor golongan IV dan bersifat final. Namun demikian, pemotongan ini tidak dilakukan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan II/d ke bawah.

Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium atau imbalan lain tersebut tidak ditanggung pemerintah, berbeda dengan Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur berupa gaji dan tunjangan lain yang bersifat tetap. Honorarium dan imbalan lain yang dimaksud di atas tidak termasuk ke dalam gaji. Dasar pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun adalah penghasilan bruto. Jadi, dalam menghitung besarnya Pajak Penghasilan 21 tidak ada pengurangan berupa biaya jabatan, iuran yang terkait gaji yang dibayar oleh Pegawai Negeri Sipil kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, dan PTKP. Pengenaan Pajak Penghasilan bersifat final atas penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil secara otomatis menyebabkan berkurangnya *take home pay* Pegawai Negeri Sipil yang dikenai Pajak Penghasilan tersebut karena Pajak Penghasilan dipotong berdasarkan jumlah bruto dari penghasilan yang diterima.

Alasan honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil tidak ditanggung oleh pemerintah yaitu terkait dengan anggaran. Honorarium dan imbalan lain merupakan penghasilan tidak tetap dan teratur, maka akan sulit untuk ditanggung pemerintah karena harus diperhitungkan sebelumnya berapa anggaran

yang diperlukan untuk menanggung pajak penghasilan tersebut. Untuk penghasilan tetap dan teratur seperti gaji dapat ditanggung pemerintah karena merupakan pengeluaran pemerintah yang bersifat pasti sehingga dimungkinkan untuk tidak terjadinya kelebihan anggaran. Seperti yang dijelaskan oleh Nashrun:

“DTP ini kan harus diperhitungkan sebelumnya. Artinya dalam penganggaran. DTP itu kan ditanggung pemerintah, sama aja kalo dia di swasta kayak ditanggung pemberi kerja. Artinya dia dibayar oleh pemberi kerja. Kalo ini dibayar oleh pemerintah. Nah, ini perlu dianggarkan dulu sebenarnya. Sehingga kalau misalnya dia tidak tetap dan tidak teratur akan sulit di DTP. Oleh karena itu otomatis dia tidak bisa di DTP. Kan penganggaran di awal tahun. Nanti malah melebihi anggaran. Oleh karena itu makannya tidak ditanggung pemerintah.” (wawancara mendalam, tanggal 16 Desember 2011)

Tidak ditanggungnya Pajak Penghasilan 21 atas honorarium dan imbalan lain merupakan suatu hal yang wajar karena honorarium dan imbalan lain tersebut merupakan tambahan penghasilan yang tidak ada kaitannya dengan gaji (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011). Pemerintah telah memberikan fasilitas terkait dengan penghasilan berupa Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah dapat dikreditkan atas seluruh penghasilan yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan. Kebijakan pemerintah ini bagi Pegawai Negeri Sipil menjadi keringanan dalam hal pembayaran pajak. Mengingat telah ditanggungnya Pajak Penghasilan 21 yang terutang atas penghasilan berupa gaji dan tunjangan-tunjangan lain yang sifatnya tetap dan terkait dengan gaji atau imbalan tetap sejenisnya, maka atas penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil dikenakan Pajak Penghasilan 21 dengan tarif 5% untuk golongan III dan 15% untuk golongan IV dan bersifat final. Hal tersebut juga dikatakan oleh Nurmantu:

“ya karena itu kan bukan gaji. Kan additional income. Kalo gajinya ya kita bicara lain. Ini kan hanya tambahan, jadi pantas dong dia menerima perlakuan pajak yang sekian persen itu. Dia hanya bisa dari income. Kalau gaji memang sudah ditanggung pemerintah.” (wawancara mendalam, tanggal 13 Desember 2011)

Pegawai Negeri Sipil menerima penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain tidak secara rutin setiap bulan. Jumlah dari honorarium dan imbalan lain yang diterima pun berbeda untuk setiap jabatan, golongan, dan jenis kegiatan. Atas penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil ini dikenakan Pajak Penghasilan sebesar 5% untuk golongan III dan 15% untuk golongan IV dan bersifat final, berbeda dengan gaji yang Pajak Penghasilannya ditanggung pemerintah yang dikenakan tarif Pasal 17 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008.

Pengenaan Pajak Penghasilan final atas penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil ini didasari oleh dikategorikannya penghasilan tersebut sebagai penghasilan yang tidak terkait gaji. Honorarium dan imbalan lain tidak dibayarkan bersamaan dengan gaji di awal bulan, tetapi dibayarkan sesuai dengan jenis kegiatan. Ada beberapa macam waktu pembayaran honorarium dan imbalan lain tersebut yaitu dapat dilihat pada Tabel 5.2

Tabel 5.2
Waktu Pembayaran Honorarium dan Imbalan Lain

Jenis	Penjelasan	Contoh Jenis Penghasilan
OB (Orang Bulan)	Honorarium dan imbalan lain diterima per bulan	Honorarium Penanggung Jawab Pengelola Keuangan
OP (Orang Paket)	Honorarium dan imbalan lain diterima per paket	Honorarium Panitia Pengadaan Barang dan Jasa
OJ (Orang Jam)	Honorarium dan imbalan lain diterima per jam	Honorarium Nara Sumber Seminar, Uang Lembur
OH (Orang Hari)	Honorarium dan imbalan lain diterima per hari	Uang makan
Oter (Orang Terbit)	Honorarium dan imbalan lain diterima per karakter yang dihasilkan	Honorarium Tim Penyusun Jurnal

Sumber: hasil olahan peneliti

Berbeda dengan gaji, tunjangan keluarga, tunjangan struktural/fungsional, tunjangan pangan, dan tunjangan khusus, penghasilan berupa honorarium dan imbalan lain seperti yang terdapat dalam Standar Biaya Umum (SBU) tersebut tidak dicantumkan di slip gaji. Tidak dicantumkannya honorarium dan imbalan lain tersebut dalam slip gaji menjadikan kedua tunjangan tersebut sebagai penghasilan yang tidak terkait gaji.

Pemberian penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain kepada Pegawai Negeri Sipil yang berasal dari APBN atau APBD ada yang diberikan dengan melihat tingkatan golongan dari Pegawai Negeri Sipil, tetapi ada pula yang melihat dari jenis tugas yang diberikan atas suatu kegiatan. Honorarium yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil dengan melihat seberapa besar tinggi golongannya, besar honorarium yang diberikan sesuai dengan tingkatan golongannya. Semakin tinggi golongan, semakin besar pula honorarium yang diberikan. Salah satu contoh honorarium yang diberikan dengan melihat tingkatan golongan dari Pegawai Negeri Sipil yaitu uang lembur.

Uang lembur yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil yaitu sebesar:

Golongan I	Rp	7.000,00/jam
Golongan II	Rp	9.000,00/jam
Golongan III	Rp	11.000,00/jam
Golongan IV	Rp	13.000,00/jam

Uang lembur dihitung berdasarkan waktu yang digunakan Pegawai Negeri Sipil untuk lembur (di dalam SBU tercatat OJ/Orang Jam). Atas uang lembur yang diterima Pegawai Negeri Sipil tersebut:

a. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan I, maka:

Uang Lembur/jam	Rp	7.000,00
PPH 21 final		
(0% x Rp7.000,00)	Rp	0,00
<i>Take home pay</i> /jam	Rp	7.000,00

b. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan II, maka:

Uang Lembur/jam	Rp	9.000,00
PPH 21 final		
(0% x Rp9.000,00)	Rp	0,00
<i>Take home pay</i> /jam	Rp	9.000,00

c. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan III, maka:

Uang Lembur/jam	Rp	11.000,00
PPH 21 final		
(5% x Rp11.000,00)	Rp	550,00
<i>Take home pay</i> /jam	Rp	10.450,00

d. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan IV, maka:

Uang Lembur/jam	Rp	13.000,00
PPh 21 final		
(15% x Rp13.000,00)	Rp	1.950,00
<i>Take home pay</i> /jam	Rp	11.050,00

Berdasarkan perincian di atas, dapat dilihat bahwa semakin tinggi tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil, semakin besar honorarium dan semakin besar pula Pajak Penghasilan 21 final yang dikenakan. Besarnya Pajak Penghasilan 21 yang dipotong tidak membuat ketimpangan terhadap *take home pay* yang diterima oleh Pegawai Negeri Sipil untuk setiap golongannya. Besarnya *take home pay* uang lembur yang diterima Pegawai Negeri Sipil berbanding lurus dengan tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil. Semakin tinggi tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil, *take home pay* yang diterima juga semakin besar.

Selain honorarium yang diberikan berdasarkan tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil, ada pula honorarium yang diberikan dengan besaran yang sama untuk setiap golongan. Besarnya honorarium yang diberikan ini tidak melihat golongan, jenis kegiatan, dan jabatan dari Pegawai Negeri Sipil. Salah satu contoh dari honorarium yang diberikan sama besarnya untuk semua jenis golongan yaitu uang makan.

Atas uang makan yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil, setiap golongan menerima uang makan sebesar Rp20.000,00 per hari (di dalam SBU tercatat OH/ Orang Hari). Uang makan yang diterima pegawai negeri sipil maksimal diberikan sebanyak 22 hari dalam sebulan. Atas uang makan yang diterima Pegawai Negeri Sipil tersebut:

- a. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan I dan II, maka:

Uang Makan per hari	Rp	20.000,00
Uang Makan 1 bulan (22 hari x Rp20.000,00)	Rp	440.000,00
PPh 21 final (0% x Rp440.000,00)	Rp	0,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	440.000,00

- b. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan III, maka:

Uang Makan per hari	Rp	20.000,00
Uang Makan 1 bulan (22 hari x Rp20.000,00)	Rp	440.000,00
PPh 21 final (5% x Rp440.000,00)	Rp	22.000,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	418.000,00

- c. Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan IV, maka:

Uang Makan per hari	Rp	20.000,00
Uang Makan 1 bulan (22 hari x Rp20.000,00)	Rp	440.000,00
PPh 21 final (15% x Rp440.000,00)	Rp	66.000,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	374.000,00

Dengan adanya perincian di atas, dapat dilihat bahwa besarnya uang makan untuk setiap Pegawai Negeri Sipil yaitu Rp20.000,00/hari tanpa melihat golongannya. Pengenaan pajak penghasilan 21 final untuk uang makan sama halnya dengan uang lembur, golongan I dan II tidak dipotong Pajak Penghasilan 21 sedangkan golongan III dikenakan tarif 5% dan golongan IV 15%. Dengan

adanya potongan pajak penghasilan 21 final terhadap uang makan mengakibatkan *take home pay* yang diterima Pegawai Negeri Sipil untuk setiap golongan berbeda-beda. Golongan I dan II menerima *take home pay* uang makan paling besar, sedangkan golongan IV menerima *take home pay* uang makan paling kecil. Terhadap uang makan yang diterima Pegawai Negeri Sipil tersebut, besarnya *take home pay* berbanding terbalik dengan tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil. Semakin besar tingkatan golongan Pegawai Negeri Sipil, semakin kecil *take home pay* yang diterima.

Berbeda dengan uang lembur dan uang makan, berdasarkan hasil wawancara dengan Noval sebagai bendaharawan pemerintah di Kementerian Kehakiman dan HAM, besarnya penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang berasal dari APBN atau APBD tidak semuanya dibagikan berdasarkan golongan atau disamaratakan, melainkan dibagikan berdasarkan tugas dan fungsi Pegawai Negeri Sipil yang bersangkutan dalam suatu kegiatan. Salah satu contoh honorarium yang diberikan berdasarkan tugas dan fungsi dalam suatu kegiatan yaitu tugas sebagai bendahara pengeluaran pembantu dan pengelola PNBPN. Tugas sebagai bendahara pengeluaran pembantu dan pengelola PNBPN dapat diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan III atau golongan IV, bahkan golongan II dengan jumlah honor yang sama. Tetapi terhadap satu tugas yang sama, pajak penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain tersebut dibedakan sesuai dengan golongan yang menerima honorarium tersebut. Untuk melihat bagaimana perbandingan *take home pay* yang diperoleh Pegawai Negeri Sipil atas honorarium yang diberikan dengan melihat tugas dari suatu jenis kegiatan pada tahun 2011 dapat dilihat pada contoh sebagai berikut:

1. Atas tugas sebagai bendahara pengeluaran pembantu dengan nilai pagu di atas Rp250 miliar sampai dengan Rp500 miliar, bendahara pengeluaran pembantu menerima honorarium sebesar Rp1.185.000,00 per bulan (di dalam SBU tercatat OB/ Orang Bulan). Tugas sebagai bendahara pengeluaran pembantu dapat dilakukan oleh Pegawai

Negeri Sipil golongan III maupun golongan IV. Atas honorarium tersebut:

- a. Apabila yang menerima adalah Pegawai Negeri Sipil golongan III, maka:

Honorarium/bulan	Rp	1.185.000,00
PPh 21 final (5% x Rp1.185.000,00)	Rp	59.250,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	1.125.750,00

- b. Apabila yang menerima adalah Pegawai Negeri Sipil golongan IV, maka:

Honorarium/bulan	Rp	1.185.000,00
PPh 21 final (15% x Rp1.185.000,00)	Rp	177.750,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	1.007.250,00

2. Seorang Pegawai Negeri Sipil menerima honorarium atas kegiatan sebagai pengelola PNB (Penerimaan Negara Bukan Pajak) sebagai Bendahara Pengelola PNB. Honorarium yang diterima dengan nilai penerimaan per tahun di atas Rp1 miliar sampai dengan Rp5 miliar yaitu Rp860.000,00. Honorarium tersebut diterima Pegawai Negeri Sipil tersebut setiap bulan (di dalam SBU tercatat OB/ Orang Bulan). Tugas sebagai bendahara pengelola PNB tersebut dapat dilakukan oleh Pegawai Negeri Sipil golongan III maupun IV. Atas honorarium sebagai bendahara pengelola PNB tersebut:

- a. Apabila yang menerima golongan III, maka:

Honorarium/bulan	Rp	860.000,00
PPh 21 final (5% x 860.000,00)	Rp	43.000,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	817.000,00

b. Apabila yang menerima golongan IV, maka:

Honorarium/bulan	Rp	860.000,00
PPh 21 final		
(15% x 860.000,00)	Rp	129.000,00
<i>Take home pay</i> /bulan	Rp	731.000,00

Melihat perincian di atas, dapat diketahui bahwa tingkatan golongan tidak mempengaruhi besarnya honorarium yang diperoleh oleh Pegawai Negeri Sipil. Tidak adanya ketentuan mengenai hubungan tugas dengan golongan menyebabkan untuk tugas tertentu atas suatu kegiatan dapat dikerjakan oleh golongan III, golongan IV bahkan golongan II. Apabila tugas tersebut, misalnya bendahara pengeluaran pembantu, dikerjakan oleh Pegawai Negeri Sipil golongan III maka *take home pay* yang diterima yaitu sebesar Rp1.125.750,00. Bila dibandingkan jika bendahara pengeluaran pembantu tersebut ditugaskan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan IV, *take home pay* yang diterima oleh Pegawai Negeri Sipil golongan IV tersebut lebih kecil dari golongan III yaitu sebesar Rp1.007.250,00. Selisih *take home pay* untuk golongan III dan IV yaitu sebesar Rp108.500,00.

Sama halnya dengan tugas yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil sebagai Bendahara Pengelola PNB, *take home pay* yang diterima apabila tugas tersebut dilakukan oleh Pegawai Negeri Sipil golongan III lebih besar jika dibandingkan apabila tugas tersebut dilakukan oleh Pegawai Negeri Sipil golongan IV. Selisih *take home pay* yang diterima Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV untuk tugas sebagai Bendahara Pengelola PNB yaitu sebesar Rp86.000,00.

Mekanisme pengambilan honorarium dan imbalan lain dilakukan dengan cara mengajukan kegiatan yang dilakukan ke KPPN (Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara). Setelah suatu kegiatan dilakukan, para pelaku kegiatan membuat laporan yang disertai tanda tangan dari para pegawai yang terlibat dalam kegiatan tersebut. Ketentuan mengenai nama-nama pegawai yang menjalankan suatu kegiatan tersebut tercantum di dalam Surat Keputusan yang dikeluarkan.

Surat Keputusan dapat dikeluarkan oleh Presiden, Menteri, Eselon I dan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA). Kemudian, hasil laporan yang dilampiri dengan SK diserahkan kepada KPPN. Setelah diterima dan disetujui oleh KPPN, maka keluar Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D). Dengan dikeluarkannya SP2D, maka dana akan masuk ke dalam rekening bendahara (wawancara mendalam, tanggal 6 Desember 2011).

Pemotongan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain langsung dilakukan oleh bendaharawan pemerintah. Pegawai Negeri Sipil langsung menerima penghasilan bersih tanpa harus menghitung, menyetor dan melapor sendiri Pajak Penghasilan 21 final tersebut. Atas pemotongan Pajak Penghasilan 21 final diberikan bukti potong kepada masing-masing pegawai yang bersangkutan.

C. Dampak Kebijakan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final Pegawai Negeri Sipil Golongan III

Untuk mengetahui perbandingan *take home pay* golongan III dan golongan IV berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 dengan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1945, perlu diketahui terlebih dahulu perbandingan besaran honorarium dan imbalan lain tahun 2011 dan 2010 di lingkungan Kementerian Hukum dan HAM. Perbandingan besaran honorarium dan imbalan lain tahun 2011 dan 2010 dapat dilihat di dalam Lampiran 6.

Setelah melihat Lampiran 6, ada beberapa honorarium yang mengalami perubahan biaya dan ada juga yang tidak mengalami perubahan sama sekali. Untuk honorarium yang mengalami perubahan, terjadi peningkatan biaya berkisar Rp10.000,00 sampai dengan Rp490.000,00. Sedangkan honorarium yang tidak mengalami perubahan diantaranya yaitu honorarium narasumber seminar/ rakor/ sosialisasi, honorarium tim pelaksana kegiatan, honorarium tim pelaksana lapangan/ tim sekretariat, honorarium workshop/ seminar/ sosialisasi, uang makan, uang lembur, dan uang makan lembur.

Beberapa contoh perbandingan pajak penghasilan 21 final untuk honorarium yang tidak mengalami perubahan biaya honorarium berdasarkan perhitungan tahun 2010 dan 2011 yaitu:

1. Besaran uang makan yang diterima pegawai negeri sipil setiap harinya menurut SBU TA 2010 dan TA 2011 sama yaitu Rp20.000,00. Pegawai bekerja selama sebulan maksimal memperoleh uang makan dengan hitungan 22 hari kerja. Perbandingan *take home pay* tahun 2010 dan 2011 Pegawai Negeri Sipil yaitu:

(dalam Rupiah)

	TA 2010	TA 2011	
	Golongan III dan IV	Golongan III	Golongan IV
Uang Makan/ hari	20.000	20.000	20.000
Uang Makan 1 bulan (22 hari x 20.000)	440.000	440.000	440.000
PPh 21 final	(15% x 440.000) 66.000	(5% x 440.000) 22.000	(15% x 440.000) 66.000
<i>Take home pay</i> / bulan	374.000	418.000	374.000

Pada tahun 2010, *take home pay* uang makan Pegawai Negeri Sipil golongan I dan II sama dengan tahun 2011 yaitu sebesar Rp440.000,00. *Take home pay* golongan III dan golongan IV pada tahun 2010 sama besarnya yaitu Rp374.000,00. Bila dibandingkan dengan tahun 2011, *take home pay* golongan III lebih besar dari *take home pay* golongan IV dengan selisih Rp44.000,00 per bulan. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, *take home pay* untuk uang makan yang diterima Pegawai Negeri Sipil pada tahun 2011 berbanding terbalik dengan tingkatan golongannya. Semakin tinggi golongannya, semakin kecil *take home pay* uang makan yang diterima Pegawai Negeri Sipil. Terhadap uang makan Pegawai Negeri Sipil golongan III di tahun 2011 mengalami peningkatan sebesar Rp44.000,00 per bulan atau Rp2.000,00 per hari.

2. Besar uang lembur yang diterima Pegawai Negeri Sipil untuk tahun 2011 sama dengan tahun 2010 yaitu sebesar:

Golongan I	Rp	7.000,00/jam
Golongan II	Rp	9.000,00/jam
Golongan III	Rp	11.000,00/jam
Golongan IV	Rp	13.000,00/jam

Uang lembur pada tabel diatas dihitung berdasarkan waktu yang digunakan Pegawai Negeri Sipil untuk lembur. Perhitungan Pajak Penghasilan 21 final atas uang lembur pada tahun 2010 dan 2011 untuk masing-masing golongan yaitu:

(dalam Rupiah)

	Uang lembur per jam	PPH 21 final	<i>Take home pay/ jam</i>
Tahun 2010			
Golongan III	11.000	(15% x 11.000) 1.650	9.350
Golongan IV	13.000	(15% x 13.000) 1.950	11.050
Tahun 2011			
Golongan III	11.000	(5% x 11.000) 550	10.450
Golongan IV	13.000	(15% x 13.000) 1.950	11.050

Pada tahun 2011, *take home pay* golongan III lebih besar dibandingkan dengan tahun 2010 karena adanya perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final untuk golongan III dari 15% menjadi 5%. Apabila tahun 2010 selisih *take home pay* dengan golongan IV sebesar Rp1.700,00/jam, maka di tahun 2010 selisih dengan golongan IV menjadi Rp600,00/jam. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, selisih *take home pay* golongan III dan IV menjadi jauh lebih kecil bila dibandingkan tahun lalu. Namun, dengan adanya perubahan tarif ini, tidak merubah prinsip semakin tinggi tingkatan golongan maka semakin besar *take home pay* Pegawai Negeri Sipil atas uang lembur seperti dalam peraturan yang lama.

3. Seorang Pegawai Negeri Sipil menerima honorarium sebagai narasumber seminar. Tugas sebagai narasumber seminar dilakukan selama 3 jam. Pegawai Negeri Sipil tersebut merupakan pejabat eselon III. Honor yang diterima Pejabat Eselon III untuk tahun 2010 dan 2011 sama yaitu sebesar Rp700.000,00 per jam. Dalam prakteknya, pejabat eselon III bisa diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil golongan III dan golongan IV. Perhitungan Pajak Penghasilan 21 final tahun 2010 dan tahun 2011 untuk masing-masing golongan yaitu:

Perhitungan Tahun 2010 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994

Apabila yang menerima Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV, maka:

Honorarium Narasumber 1 jam	Rp	700.000,00
Honorarium Narasumber 3 jam (3 jam x Rp700.000,00)	Rp	2.100.000,00
PPH 21 final (15% x Rp2.100.000,00)	Rp	315.000,00
<i>Take home pay</i>	Rp	1.785.000,00

Perhitungan Tahun 2011 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010

- a. Apabila yang menerima golongan III, maka:

Honorarium Narasumber 1 jam	Rp	700.000,00
Honorarium Narasumber 3 jam (3 jam x Rp700.000,00)	Rp	2.100.000,00
PPH 21 final (5% x Rp2.100.000,00)	Rp	105.000,00
<i>Take home pay</i>	Rp	1.995.000,00

b. Apabila yang menerima golongan IV, maka:

Honorarium Narasumber 1 jam	Rp 700.000,00
Honorarium Narasumber 3 jam (3 jam x Rp700.000,00)	Rp 2.100.000,00
PPh 21 final (15% x Rp2.100.000,00)	Rp 315.000,00
<i>Take home pay</i>	Rp 1.785.000,00

Sama halnya dengan uang makan, besar honorarium narasumber untuk seminar tidak berubah. Pada tahun 2010 honorarium narasumber untuk pejabat eselon III sama besarnya dengan tahun 2011 yaitu Rp700.000,00 per jam. Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium narasumber seminar yang dipotong untuk golongan III dan golongan IV pada tahun 2010 yaitu sebesar Rp315.000,00. Berbeda dengan tahun 2011, Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium narasumber seminar untuk golongan III dan golongan IV berbeda. Golongan III dipotong Pajak Penghasilan 21 final sebesar Rp105.000,00 sehingga *take home pay* yang diterima Rp1.995.000,00. Sedangkan golongan IV dipotong Pajak Penghasilan 21 final sama seperti tahun sebelumnya yaitu sebesar Rp315.000,00 sehingga *take home pay* yang diterima Rp1.785.000,00. Dengan adanya penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil golongan III, maka pada tahun 2011 Pegawai Negeri Sipil golongan III menerima honorarium narasumber seminar lebih tinggi dari tahun sebelumnya dengan kenaikan sebesar Rp210.000,00. Dalam kasus tersebut, dengan tugas yang sama, golongan IV menerima honorarium yang lebih rendah dari golongan III yang tingkatan golongannya berada di bawah golongan IV. Perhitungan di atas sama halnya dengan perhitungan pada beberapa honorarium dan imbalan lain yang tidak mengalami perubahan pada tahun 2011, dimana atas tugas tersebut dapat dikerjakan oleh golongan III maupun golongan IV. Contoh honorarium lain yang sama kasusnya dengan honorarium narasumber pejabat eselon III diatas yaitu honorarium bendahara pengeluaran pembantu dan honorarium bendahara pengelola PNBPNP.

Selain melihat perbandingan Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang besarnya tidak berubah pada TA 2011 dibandingkan dengan TA 2010, perlu dilihat juga beberapa contoh honorarium yang pada TA 2010 dan TA 2011 yang mengalami perubahan jumlah besarnya. Perubahan tersebut juga diikuti dengan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 final untuk Pegawai Negeri Sipil golongan III. Untuk melihat bagaimana perbandingannya dan berapa besar perubahan yang terjadi, maka diberikan contoh sebagai berikut:

Di dalam Tim Penanggung Jawab Pengelola Keuangan pada Satker yang Mengelola Belanja Pegawai, terdapat KPA (Kuasa Pengguna Anggaran) dan Bendahara. Honorarium yang diterima atas tugas sebagai KPA (Kuasa Pengguna Anggaran) dengan nilai pagu di atas Rp50 miliar sampai dengan Rp100 miliar pada tahun 2011 yaitu sebesar Rp370.000,00 yang sebelumnya pada tahun 2010 sebesar Rp260.000,00. Dan honorarium yang diterima atas tugas sebagai Bendahara dengan nilai pagu di atas Rp50 miliar sampai dengan Rp100 miliar pada tahun 2011 yaitu sebesar Rp270.000,00 yang sebelumnya pada tahun 2010 sebesar Rp230.000,00. Tugas sebagai KPA diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan IV, sedangkan tugas sebagai Bendahara diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan III.

Perbandingan Pajak Penghasilan 21 final pada tahun 2010 dan 2011 atas tugas tim tersebut yaitu:

Perhitungan Tahun 2010 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994

- a. Atas honorarium KPA (Pegawai Negeri Sipil golongan IV)

Honorarium	Rp 260.000,00
PPH 21 final (15% x Rp260.000,00)	Rp 39.000,00
<i>Take home pay</i>	Rp 221.000,00

b. Atas honorarium Bendahara (Pegawai Negeri Sipil golongan III)

Honorarium	Rp	230.000,00
PPh 21 final (15% x Rp230.000,00)	Rp	34.500,00
<i>Take home pay</i>	Rp	195.500,00

Perhitungan Tahun 2011 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010

a. Atas Atas honorarium KPA (Pegawai Negeri Sipil golongan IV)

Honorarium	Rp	370.000,00
PPh 21 final (15% x Rp370.000,00)	Rp	55.500,00
<i>Take home pay</i>	Rp	314.500,00

b. Atas honorarium Bendahara (Pegawai Negeri Sipil golongan III)

Honorarium	Rp	270.000,00
PPh 21 final (5% x Rp270.000,00)	Rp	13.500,00
<i>Take home pay</i>	Rp	256.500,00

Besarnya selisih Pajak Penghasilan 21 final tahun 2010 atas honorarium kegiatan tim Penanggung Jawab Pengelola Keuangan pada Satker yang Mengelola Belanja Pegawai golongan IV tidak jauh berbeda dengan golongan III yaitu sebesar Rp4.500,00. Sedangkan pada tahun 2011, selisih Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium yang diterima golongan IV dan III yaitu Rp43.000,00 jauh berbeda dengan tahun sebelumnya.

Dengan dikeluarkannya kebijakan penurunan tarif Pajak Penghasilan final atas golongan III, muncul ketimpangan *take home pay* antara Pegawai Negeri Sipil golongan III dan Pegawai Negeri Sipil golongan IV. Hal tersebut terjadi karena penerapan perbedaan tarif Pajak Penghasilan final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil dibedakan berdasarkan tingkatan golongan, bukan dibedakan berdasarkan jumlah penghasilan yang diterima Pegawai Negeri Sipil.

Untuk melihat apakah kondisi Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV berbeda sehingga atas honorarium dan imbalan lain tersebut diperlakukan berbeda, maka dapat dilihat pada contoh perhitungan di bawah ini.

1. Faisal adalah Pegawai Negeri Sipil golongan III/d dengan masa kerja 31-32 tahun memperoleh gaji sebesar Rp3.332.900,00, menerima tunjangan istri sebesar 10% dan tunjangan anak 2% dari jumlah gaji. Faisal membayar iuran pensiun sebesar Rp25.000,00 sebulan. Faisal menikah dan mempunyai 2 orang anak (status K/2). Faisal menerima uang honorarium atas tugas sebagai narasumber eselon III seminar sebesar Rp2.100.000,00. Perhitungan PPh pasal 21 terutang:

(dalam Rupiah)

Penghasilan bruto

Gaji pokok 39.994.800

Tunjangan Istri 3.999.480

Tunjangan Anak 799.896

Jumlah gaji dan tunjangan keluarga 44.794.176

Pengurangan

Biaya jabatan 2.239.708

Iuran pensiun 300.000

Jumlah pengurangan 2.539.708

Penghitungan PPh 21

Jumlah penghasilan neto 42.254.468

PTKP 19.800.000

PKP 22.454.468

PPh 21 terutang setahun (5% x 22.454.000) 1.122.700

PPh ditanggung pemerintah 1.122.700

PPh kurang bayar **nihil**

Penghasilan berupa honorarium 2.100.000

PPh 21 terutang (5% x 2.100.000) 105.000

2. Sigit adalah Pegawai Negeri Sipil golongan IV/b dengan masa kerja 31-32 tahun memperoleh gaji sebesar Rp3.620.800,00, menerima tunjangan istri sebesar 10% dan tunjangan anak 2% dari jumlah gaji. Faisal membayar iuran pensiun sebesar Rp25.000,00 sebulan. Faisal menikah dan mempunyai 2 orang anak (status K/2). Faisal menerima uang honorarium atas tugas sebagai narasumber eselon III seminar sebesar Rp2.100.000,00. Perhitungan PPh pasal 21 terutang:

(dalam Rupiah)

Penghasilan bruto		
Gaji pokok		43.449.600
Tunjangan Istri		4.344.960
Tunjangan Anak		868.992
Jumlah gaji dan tunjangan keluarga		48.663.552
Pengurangan		
Biaya jabatan	2.433.177	
Iuran pensiun	300.000	
Jumlah pengurangan		2.733.177
Penghitungan PPh 21		
Jumlah penghasilan neto		45.930.375
PTKP		19.800.000
PKP		26.130.375
PPh 21 terutang setahun (5% x 26.130.000)		1.306.500
PPh ditanggung pemerintah		1.306.500
PPh kurang bayar		nihil
Penghasilan berupa honorarium		
		2.100.000
PPh 21 terutang (15% x 2.100.000)		315.000

Dari contoh di atas, dapat dilihat bahwa baik Pegawai Negeri Sipil golongan III maupun golongan IV dalam pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur dikenakan tarif yang sama yaitu 5%. Dikenakannya

Pegawai Negeri Sipil golongan III dan golongan IV dengan tarif 5% karena mereka masih berada dalam keadaan yang sama yaitu penghasilan tetap dan teratur yang mereka terima berada di bawah Rp50.000.000,00.

Pajak Penghasilan final Pegawai Negeri Sipil merupakan penerapan atas *schedular taxation* dimana ditujukan untuk kemudahan pemajakan dan kesederhanaan. Pengenaan Pajak Penghasilan dengan sistem *schedular* ini merupakan bentuk perkecualian dari sistem pemungutan Pajak Penghasilan pada umumnya yang mengenakan pajak atas dasar penghasilan neto atau kemampuan untuk membayar (prinsip *ability to pay*) (Ilyas, 2007, p.126). Penerapan *ability to pay* masih relevan dengan sistem perpajakan dewasa ini, antara lain di Indonesia terwujud dalam pemberian Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) kepada setiap wajib pajak, serta penerapan tarif pajak yang progresif dalam sistem Pajak Penghasilan (Nurmantu, 2003, p.24). Dalam penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, penetapan Pajak Penghasilan final atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil memang ditujukan untuk kemudahan pemajakan, kesederhanaan sekaligus kepatuhan pajak. Namun, melihat dari penetapan tarif berlapis yang diberlakukan terhadap Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil, pemotongan Pajak Penghasilan 21 final tersebut masih memperhitungkan prinsip kemampuan untuk membayar (*ability to pay principle*).

Dalam prinsip *ability to pay*, di dalamnya terdapat keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal mengandung makna bahwa kepada orang-orang yang dalam keadaan sama, jumlah penghasilan sama, harus diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Sedangkan keadilan vertikal mengandung makna bahwa wajib pajak yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama (*unequal treatment for the unequals*) (Rosdiana, 2005, p.125).

Melihat keadaan yang sama antara Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV, dimana golongan III dan IV di dalam pengenaan Pajak Penghasilan 21 atas penghasilan tetap dan teratur berada di dalam tingkatan tarif yang sama yaitu 5%, perlakuan atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium

dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil tidak tepat karena pengenaannya berbeda antara golongan III dan golongan IV. Apabila dikaitkan dengan keadilan horizontal, seharusnya kepada orang-orang yang dalam keadaan sama, jumlah penghasilan sama, harus diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Di dalam kebijakan perubahan tarif Pajak Penghasilan final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III, keadilan horizontal tidak tercapai karena tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV berbeda, sedangkan pada kenyataannya kedua golongan tersebut berada dalam keadaan yang sama. Selain itu perbedaan perlakuan tarif Pajak Penghasilan final tersebut semata-mata hanya didasarkan pada golongan pegawai.

Keadilan vertikal bisa tercipta jika orang dalam keadaan tidak sama dikenakan pajak yang tidak sama besarnya sesuai dengan ketidaksamaan itu (*unequal treatment for the unequals*). Indikator ini menghendaki pengenaan pajak yang berbeda atas suatu jumlah penghasilan yang berbeda. Pajak Penghasilan final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil berusaha memenuhi keadilan vertikal. Hal tersebut terlihat dari penetapan tarif berlapis atas Pajak Penghasilan 21 final Pegawai Negeri Sipil yang dibedakan berdasarkan golongan. Golongan IV sebagai golongan yang paling tinggi dikenakan tarif paling tinggi dari golongan dibawahnya yaitu sebesar 15%, sedangkan golongan III dikenakan tarif sebesar 5%, dan untuk golongan I dan II tidak dipotong atau 0%. Namun, dalam penerapan keadilan vertikal, perbedaan tarif yang diberlakukan oleh pemerintah bukan berdasarkan tingkat *ability to pay*, melainkan berdasarkan tingkatan golongan pegawai sehingga keadilan yang diinginkan tidak tercapai.

Apabila dilihat dari sisi *withholder*, penurunan tarif ini seharusnya tidak merubah prinsip efisiensi dari pemungutan Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil terhadap pemungut pajak. Pemungutan pajak dikatakan efisiensi jika *cost of compliance*-nya rendah. *Compliance cost* tidak hanya selalu terhadap biaya yang *tangible* – yang dapat dinilai dengan uang – tetapi juga dengan biaya yang *intangible* (Rosdiana, 2005, p.136). Kebijakan perbedaan tarif yang diberlakukan terhadap Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil

golongan III dan IV menimbulkan permasalahan efisiensi dalam hal *time cost* yang merupakan biaya berupa waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan kewajiban-kewajiban dan hak-hak perpajakan. Permasalahan yang timbul disini yaitu waktu yang dibutuhkan untuk mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) menjadi lebih lama dan rumit karena dengan adanya perbedaan tarif tersebut, ketika *withholder* melakukan pelaporan SPT Pajak Penghasilan 21 final (formulir 1721 B), tidak ada pemisahan antara Pegawai Negeri Sipil golongan III yang dikenakan tarif 5% dan Pegawai Negeri Sipil golongan IV yang dikenakan tarif 15%.



BAB 6

SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang dilakukan oleh peneliti pada bab-bab sebelumnya mengenai “**Analisi Kebijakan Perubahan Tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas Pegawai Negeri Sipil Golongan III**”, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Pertimbangan pemerintah melakukan perubahan tarif Pajak Penghasilan 21 Final atas Pegawai Negeri Sipil golongan III sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 yaitu untuk menciptakan rasa keadilan bagi Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV. Penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 final terhadap golongan III untuk memberikan keringanan pajak bagi Pegawai Negeri Sipil golongan III yang berpenghasilan dibawah Pegawai Negeri Sipil golongan IV.
2. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010, Pajak Penghasilan 21 yang harus dipotong oleh bendaharawan pemerintah atas penghasilan selain penghasilan tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang dibebankan kepada APBN atau APBD adalah sebesar 5% dari honor golongan III dan 15% dari honor golongan IV dan bersifat final. Namun demikian, pemotongan ini tidak dilakukan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan II/d ke bawah.

Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium atau imbalan lain tersebut tidak ditanggung pemerintah yang kemudian secara otomatis menyebabkan berkurangnya *take home pay* Pegawai Negeri Sipil yang dikenai Pajak Penghasilan tersebut karena Pajak Penghasilan dipotong berdasarkan jumlah bruto dari penghasilan yang diterima. Jumlah dari honorarium dan imbalan

lain yang diterima berbeda sesuai dengan jabatan, golongan, dan jenis kegiatan.

3. Dengan adanya perbedaan tarif Pajak Penghasilan 21 final atas Pegawai Negeri Sipil, membuat ketimpangan *take home pay* antara Pegawai Negeri Sipil golongan III dan IV. Ketimpangan tersebut terjadi karena penerapan perbedaan tarif Pajak Penghasilan final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil tersebut dibedakan berdasarkan tingkatan golongan, bukan dibedakan berdasarkan jumlah honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil.

B. Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, maka saran yang diajukan peneliti yaitu Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak hendaknya melakukan kajian lebih lanjut mengenai Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain yang diterima Pegawai Negeri Sipil sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 sehingga kebijakan tarif tersebut dapat disesuaikan dengan jumlah honorarium yang diterima Pegawai Negeri Sipil yang diberikan berdasarkan setiap jabatan, golongan, dan jenis kegiatan. Dalam pembuatan kebijakan tersebut sebaiknya diikuti dengan pengetahuan mengenai besaran honorarium dan imbalan lain kepada Pegawai Negeri Sipil sehingga tidak terjadi ketimpangan *take home pay*.

DAFTAR REFERENSI

Buku-Buku

- Brotodiharjo, Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: Eresco, 1995.
- Cassidy, Julie, *Concise Income Tax Third Edition*, New South Wales: The Federation Press, 2004.
- Creswell, John W, *Research Design : Qualitative and Quantitative Approaches*, California, USA: Sage Publication, 1994.
- Devano, Sony, Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Konsep, Teori dan Isu*, Bandung : Kencana, 2006.
- Due, John. F, *Keuangan Negara*, Jakarta: UI Press, 1985.
- Dunn, William N, *Public Policy Analysis An Introduction Second Edition*, New Jersey: Prentice Hall Inc, 1994.
- Faisal, Sanafiah, *Format-Format Penelitian Sosial : Dasar-Dasar dan Aplikasi*, Jakarta: Rajawali Pers, 1992.
- Gunadi, *Restrukturisasi Perusahaan Dalam Berbagai Bentuk & Pemajakannya*, Jakarta: Salemba Empat, 2001.
- _____, *Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan 2002*, Jakarta: Multi Utama, 2002.
- Hancock, Dora, *An Indtroduction of Taxation*, London: Chapman & Hall, 1994.
- Hasan, Iqbal, *Pokok-Pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*, Jakarta: Ghalia Indonesia, 2004.
- Herdiansyah, Haris, *Metodologi Penelitian Kualitatif untuk Ilmu-Ilmu Sosial*, Jakarta: Salemba Humanika, 2010.
- Holmes, Kevin, *The Concept of Income A Multi Disciplinary Analysis*, Amsterdam: IBFD Piblications BV, 2001.
- Ilyas, Wirawan B, Rudy Suharto, Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI, 2007.
- Jones, Charles O, *Pengantar Kebijakan Publik*, Jakarta: CV.Rajawali, 1991.

- Judisseno, Rimsky K, *Pajak & Strategi Bisnis Suatu Tinjauan tentang Kepastian Hukum dan Penerapan Akuntansi di Indonesia*, Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama, 2005.
- Katz, Saul M, *Modernisasi Administrasi untuk Pembangunan Nasional: Suatu Arahan Praktis*, Jakarta: PT.Bina Aksara, 1985.
- Laurence, Neuman W, *Social Research Methods Qualitative and Quantitative Approaches (4th edition)*, USA: Allyn & Bacon, 2000.
- Lindblom, Charles, *Proses Penetapan Kebijakan Edisi Kedua*, Jakarta: Erlangga, 1986.
- Mansury, R, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, Jakarta: Ind-Hill-Co, 1996.
- _____, *PPH Atas Tramsaksi-Transaksi Khusus*, Jakarta: Penerbit YP4, 1999.
- _____, *The Indonesian Income Tax: A Case Study In Tax Reform of a Developing Country*, Singapore: Asian Pacific Tax and Investment Research Centre, 1992.
- _____, *Panduan Konsep Utama Pajak Penghasilan Indonesia, Jilid 3*, Jakarta: Bina Rena Pariwara, 1996.
- _____, *Kebijakan Perpajakan*, Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan, 2000.
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi, 2003.
- Markus, Muda dan Hendry, Lalu, *Pajak Penghasilan*, Jakarta: Gramedia, 2002.
- Marsuni, Lauddin, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, Yogyakarta: UII Press, 2006.
- Martadisastra, Ukasah, *Perbandingan Administrasi Negara*, Bandung: NOVA, 1987.
- Moleong, Lexy J, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Bandung: Penerbit Rosda, 2007.
- Muhadjir, Noeng, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Yogyakarta: Rake Sarasin, 1992.
- Musaneff, *Manajemen Kepegawaian Indonesia*, Jakarta: Gunung Agung, 1996.
- Nugroho, Riant Dwidjowijoto, *Kebijakan Publik untuk Negara-Negara Berkembang*, Jakarta: Elex Media Komputindo, 2006.
- _____, *Public Policy 3th ed*, Jakarta: Elex Media Komputindo, 2011.
- Nurmantu, Safri, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit, 2003.

Prasetyo, Bambang & Lina M. Jannah, *Metode Penelitian Kuantitatif : Teori dan Aplikasi*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2005,.

Rosdiana, Haula, *Pengantar Perpajakan: Konsep, Teori dan Aplikasi*, Depok: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 2003.

_____, *Pajak: Teori dan Kebijakan*, Depok: Divisi Administrasi Fiskal, Pusat Kajian Ilmu Administrasi Fisip UI, 2004.

_____, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2005.

Soemitro, Rochmat, *Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum*, Bandung : Eresco, 1987.

Suharto, Edi, *Analisis Kebijakan Publik : Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial Edisi Revisi*, Bandung: ALFABETA, 2005.

Sukirno, Sadono, *Pengantar Teori Makroekonomi Edisi Kedua*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2000.

Waluyo, Wirawan B Ilyas, *Perpajakan Indonesia: Pembahasan Sesuai Dengan Ketentuan Pelaksanaan Perundang-Undangan Perpajakan*, Jakarta: Salemba Empat, 2003.

Skripsi

Aj, Anggraini Sitepu, *Kebijakan Pengurangan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) Ditinjau dari Asas Keadilan*, Depok: Universitas Indonesia (Skripsi), 2009.

Bahri, F. Fathul, *Pengenaan Pajak Penghasilan Final atas Tunjangan Kesejahteraan dan Tunjangan Khusus Ditinjau dari Aspek Keadilan*, Depok: Universitas Indonesia (skripsi), 2006.

Rini, Ekawati Lestari, *Penerapan Peraturan Pajak Penghasilan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Asing di Indonesia (Suatu Tinjauan Terhadap Implikasi dan Permasalahan-Permasalahan yang Timbul Akibat Penerapan Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 17 Tahun 2000)*, Depok: Universitas Indonesia. 2001.

Megawati, Fitrah P, *Kebijakan Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Pada Wajib Pajak Badan Perseroan Terbuka (Suatu Tinjauan Terhadap Formulasi Peraturan Pemerintah Nomor 81 Tahun 2007)*, Depok: Universitas Indonesia, 2007.

Dian, Kiki Renisari, *Analisis Kebijakan RUU Tarif Pajak Penghasilan Tahun 2004 Khususnya Tarif PPh Badan, PPh Pasal 21 Karyawan Tetao dan PPh OP*, Depok: Universitas Indonesia (Tugas Karya Akhir), 2004.

Peraturan-Peraturan

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2010 Tentang Tarif Pemotongan Dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Penghasilan Yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Atau Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 100/Pmk.02/2010 Tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2011

Internet

<http://www.fiskal.depkeu.go.id/webbkf/download/datapokok-ind2010.pdf>

<http://radarlampung.co.id/read/opini/28465-tahun-baru-pajak-baru>

<http://dudiwahyudi.com/?s=pph+pasal+21+tahun+2011+untuk+pns%2C+anggota+TNI>

<http://itjen.kemenkumham.go.id/sdm/>

Lampiran 1

PEDOMAN WAWANCARA

Sub Direktorat Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak

1. Tambahannya penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain.
2. Mengetahui dasar pemberian honorarium dan imbalan lain.
3. Mengetahui sejak kapan tambahan penghasilan PNS diberikan.
4. Peranan tambahan penghasilan yang diberikan terhadap PNS.
5. Pajak Penghasilan 21 final atas PNS yang dikenakan atas honorarium dan imbalan lain.
6. Mengetahui apakah Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain ditanggung pemerintah beserta alasannya.
7. Mengetahui mengapa Pajak Penghasilan 21 final PNS dibedakan berdasarkan golongan.
8. Alasan pembedaan tarif pajak penghasilan 21 final atas PNS golongan III dan IV yang ada di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.

PEDOMAN WAWANCARA

Akademisi atau Ahli Pajak

1. Tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain.
2. Mengetahui dasar pemberian honorarium dan imbalan lain.
3. Peranan tambahan penghasilan yang diberikan terhadap PNS.
4. Pajak Penghasilan 21 final atas PNS yang dikenakan atas honorarium dan imbalan lain.
5. Mengetahui apakah Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain ditanggung pemerintah beserta alasannya.
6. Mengetahui mengapa Pajak Penghasilan 21 final PNS dibedakan berdasarkan golongan.
7. Perbedaan tarif pajak penghasilan 21 final atas PNS golongan III dan IV yang ada di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.
8. Kemungkinan dampak yang ditimbulkan akibat kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas golongan III.

PEDOMAN WAWANCARA

Bendaharawan Pemerintah Sebagai Pemotong Pajak Penghasilan 21 PNS

1. Tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain.
2. Mengetahui sejak kapan tambahan penghasilan PNS diberikan.
3. Peranan tambahan penghasilan yang diberikan terhadap PNS.
4. Pajak Penghasilan 21 final atas PNS yang dikenakan atas honorarium dan imbalan lain.
5. Mengetahui apakah Pajak Penghasilan 21 final atas honorarium dan imbalan lain ditanggung pemerintah beserta alasannya.
6. Mengetahui mengapa Pajak Penghasilan 21 final PNS dibedakan berdasarkan golongan.
7. Perbedaan tarif pajak penghasilan 21 final atas PNS golongan III dan IV yang ada di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.
8. Mengetahui bagaimana implementasi Pajak Penghasilan 21 final atas PNS.
 - a. Berapa jumlah yang diterima setiap golongan.
 - b. Berapa tarif Pajak Penghasilan 21 final atas PNS.
 - c. Setiap tanggal berapa honorarium dan imbalan lain diberikan.
 - d. Bagaimana mekanisme pengambilan honorarium dan imbalan lain tersebut.
 - e. Darimana honorarium dan imbalan lain diperoleh.
 - f. Bagaimana mekanisme pemotongan pajaknya.
 - g. Apakah terhadap Pajak Penghasilan 21 final tersebut diberikan bukti potong.

9. Pengaruh kebijakan penurunan tarif Pajak Penghasilan 21 terhadap *take home pay* PNS golongan III dibandingkan dengan golongan IV.
10. Tanggapan atas kebijakan perubahan tarif pajak penghasilan 21 final atas golongan III.



PEDOMAN WAWANCARA

Pihak Terkait (PNS Golongan III dan IV)

1. Tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain.
2. Peranan tambahan penghasilan yang diberikan terhadap PNS.
3. Mengetahui sejak kapan honorarium dan imbalan lain diberikan.
4. Pemahaman mengenai Pajak Penghasilan 21 final atas PNS yang dikenakan atas honorarium dan imbalan lain.
5. Mengetahui apakah Pajak Penghasilan final atas honorarium dan imbalan lain ditanggung pemerintah.
6. Mengetahui apakah potongan Pajak Penghasilan tersebut memberatkan PNS.
7. Mengetahui setiap tanggal berapa tambahan penghasilan diberikan.
8. Mengetahui apakah diberikan bukti potong atas Pajak Penghasilan 21 final tersebut.
9. Pemahaman mengenai perbedaan tarif pajak penghasilan 21 final atas PNS golongan III dan IV yang ada di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.
10. Mengetahui pengaruh pemotongan Pajak Penghasilan 21 terhadap *take home pay*.
11. Tanggapan mengenai perbedaan tarif pajak penghasilan 21 final atas PNS golongan III dan IV yang ada di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010.

Lampiran 2

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : **Muhammad Nashrun**
Jabatan/ Selaku : **Pelaksana Seksi Peraturan Potput PPh II/ Tenaga Ahli**
Tempat : **Direktorat Jenderal Pajak**
Hari/ Tanggal : **Rabu, 16 Desember 2011**
Waktu : **Pukul 14.48 – 15.30 WIB**

N : Yaa untuk PP-nya sudah dibaca yaa. Sudah mengerti ya maksudnya. Sekarang kan PP-nya nomor 80, peraturan pelaksanaannya di PMK nomor 262. Jadi disini ini sebenarnya tidak mengatur mengenai jenis penghasilan, tidak, dia hanya mengatur masalah perlakuan pajaknya aja. Artinya hmm maksud saya begini. Kalau dari pertanyaan ini kan berupa penghasilan apa saja yang termasuk ke dalam penghasilan tidak tetap berupa honorarium dan imbalan lain dari PNS, yaa. Penghasilan lain honorarium ini maksudnya pertanyaannya apa? Kemana ni maksudnya?

P : **Jenis honorarium yang diberikan kepada PNS ini berupa apa saja?**

N : Ohh gitu. Yaa. Kalo penghasilan dari PNS sendiri bisa berbeda-beda untuk setiap departemen, tiap unit. Apakah dia di pusat atau di daerah beda-beda. Misalnya departemen keuangan, di direktorat jenderal anggaran, di direktorat jenderal bea dan cukai itu berbeda misalnya dengan yang di direktorat jenderal pajak. Nah, pengertian honorarium itu sendiri sebenarnya lebih mengarah seperti misalnya dia ada perjalanan dinas, ketika dia menjadi pembicara seperti itu, yang disana ada yang diselenggarakan oleh pemerintah, disana nanti sumber anggarannya dari APBN maka dia dikenakan final. Itu yang honorarium. Sebenarnya PP itu mengatur bahwa ada dua jenis perlakuan PPh atas penghasilan PNS itu bisa dibagi dalam dua kriteria. Yaitu yang ditanggung pemerintah dan yang tidak ditanggung pemerintah. Yang ditanggung pemerintah itu kata kuncinya kan penghasilan satu, diterima PNS, bersumber dari APBN atau APBD, dan dia sifatnya tetap dan teratur. Kalau ditanya contohnya apa itu gaji dan ada tunjangan. PNS itu juga berbeda-beda kadang-kadang. Kan dia penempatannya di daerah Papua, dia ada tunjangan kemahalan. Demikian juga POLRI karena ini tidak hanya berbicara PNS. POLRI dan

TNI dia juga punya yang saya kurang tau juga. Tiap ini pemerintah beda, penghasilannya juga beda-beda. Sebagai contoh kalau misalnya kita bicara bea cukai, tentunya mereka di lapangan punya penghasilan lain dibanding PNS yang hanya dibelakang meja. Nah, yang ditanggung pemerintah ini. Gaji tunjangan yang tetap dan teratur. Tetap dalam arti jumlah bisa sudah ditentukan, tapi perkara kemudian dia dipotong karena misalnya dia terlambat kemudian dia dipotong itu bukan masalah. Jadi dia seharusnya menerima tiap bulan itu sudah diketahui dan teratur dalam pengertian bahwa setiap bulan memang seharusnya ada. Gaji dan tunjangan seperti itu yang kemudian DTP disebut dengan kalau dia bersumber dari APBN, yang menerima Pegawai Negeri dan Pejabat Negara. Nah sedangkan yang tidak DTP itu adalah penghasilan apabila dia diterima oleh PNS, bersumber dari sama APBN atau APBD, tapi dia tidak tetap selain yang ini yang tetap dan teratur. Misalnya dia dapat honorarium dari pembicara sebagai nara sumber. Sepanjang memang dananya itu dari APBN atau APBD maka dia dipotong. Artinya dia tidak DTP. Bagaimana perlakuannya? Yaa seperti yang ada di PP. Untuk honorarium ini bermacam-macam. Tergantung dari unit kerja ya.

P : Atas dasar apa honorarium dan imbalan tersebut diberikan?

N : Ya sekali lagi memang kita bukan dibidangnya itu karena kita kan mengatur pajaknya. Jadi kita mengatur bagaimana perlakuan PPh atas penghasilan yang bersangkutan yang diterima PNS. Tapi tidak mengatur mengenai apa saja penghasilan yang harus diberikan kepada seorang Pegawai Negeri Sipil ya. Itu karena itu pastinya berbeda-beda. Misalnya kemen, apalagi di DPR penghasilannya pasti berbeda-beda. Terus terang untuk apa dan berapa saya tidak begitu mengetahui ya karena mungkin juga memang bukan kewenangan kita untuk menentukan itu. Tapi yang jelas bisa jadi memang ada standarnya berapa maksimum yang harus diberikan. Tentunya setiap kementerian berbeda-beda. Seperti misalnya di kita honorarium di Departemen Keuangan bisa saja diberikan karena kegiatan atau aktivitas kerja di luar tugas yang rutin dia jalankan. Seperti jadi narasumber, dia diberikan honorarium. Seperti itu. Atau di PP-nya, Cuma nanti dilihat di PMK 262.

P : Sejak kapan honorarium diberikan?

N : Saya pikir dari dulunya memang sudah ada ya.

P : Lalu peranan honorarium yang diberikan kepada PNS itu apa ya pak?

N : Ya sama seperti penghasilan pada umumnya. Honorarium itu sebagai penghargaan ya. Yaa apa namanya ya? Hmm jadi memang ke hal yang tidak rutin. Banyak sebenarnya ya honorarium. Jadi kita tidak bisa menjawab by rule karena memang kalau dalam PP itu tidak mengatur tentang masalah ini. Tapi bagi saya, menurut saya honorarium itu berbeda dan kalau ditanya ketentuannya di pedoman honorarium tentu saja, honorarium ya honor. Apa namanya? Apresiasi lah. Cuman dalam konotasi yang bukan negatif tentunya. Jadi bukan berarti honorarium itu artinya penghasilan yang tidak resmi di luar pekerjaan yang harusnya gak

ada. Honorarium dan imbalan yang dimaksud di PP itu tentunya yang bersumber dari APBN. Artinya memang dia anggaran. Jadi misalnya seperti tadi pembicara atau misalnya dia ikut dalam suatu tim. Dalam suatu tim itu dalam pembahasan misalnya ketentuan perundang-undangan. Itu kan bisa jadi diberikan honorarium dalam tim pembahasan karena cukup menyita waktu juga. Bisa sampai malam misalnya. Itu bisa diberikan honorarium. Tapi yang jelas tidak dalam konotasi yang negatif. Kalau konotasi negatif ya gimana majakannya. Diberikannya bukan dari APBN. Nah itu.

P : Trus bagaimana perlakuan PPh 21 atas honorarium dan imbalan lain yang diterima PNS? Kenapa sih dikenakan final?

N : Ini menarik. Ehm, pada prinsipnya kalau yang kita sebenarnya masih berbicara Pasal 21. Kalau jadi prinsip pasal 21, kita berusaha memotong PPh seseorang sehingga nanti ketika di akhir tahun ketika dia harus menyampaikan spt dia tidak perlu repot-repot menghitung ulang. Karena tiap wajib pajak pun belum tentu mengerti untuk menghitung yang PPh OP-nya sendiri. Seperti contoh misalnya mbak lah udah punya penghasilan. Trus potong 5%. Diakhir tahun kan harus dihitung kan ya penghasilannya berapa, norma atau bikin pembukuan. Nah, kan tidak semua orang bisa melakukan itu sehingga bagaimana caranya pph 21 itu tadi bisa jadi refleksi dari spt tahunannya. Kalau di umum, di swasta pada umumnya, 1721 A1 udah tau kan? Disana kan sebenarnya kalau orang biasa tinggal copy paste ya kan masuk ke spt tahunan sepanjang dia hanya memperoleh penghasilan dari itu. Kalau dia dapat penghasilan dari dua tempat maka dia harus hitung ulang memang. Nanti PTKP-nya aja udah dua. Sepanjang dia hanya dari satu pemberi kerja maka sebenarnya dia tidak perlu hitung ulang lagi. Tentu dia yaudah kita hanya bisa membantu sampai segitu. Kalau misalnya dia punya penghasilan lain dia mau tidak mau dia harus hitung ulang. Kalau semua penghasilan baik gaji nanti bisa mbak perhatikan perbedaan antara 1721 A1 dengan 1721 A2. Gaji, bonus, THR, itu masuk di A1. Karena kalau kita liat A2 yang masuk itu hanya gaji dan tunjangan. Kan kita bicara PNS, pemberi kerjanya adalah negara. Dengan pola yang sama, bagaimana supaya PNS itu tidak perlu lagi repot di spt tahunannya. Kita punya semua penghasilan ini dihitung di A1 beda kalau dia punya usaha, balik lagi seperti yang tadi. Dia juga kalau punya usaha dia harus lapor. Kalau yang A2 dia akhirnya kan sama perhitungannya dengan A1. Tapi kalau misalnya tadi dia dapet bonus, dia masuk disini A2. Kalau ini misalnya dia dapet honorarium dia dikenakan final. Artinya dia tidak masuk disini. Kenapa dikenakan final? Karena honorarium ini tidak bisa, karena sifatnya yang tidak tetap dan tidak teratur maka tidak bisa dihitung seperti halnya pemberi kerja memberi, menghitung pasal 21 bulanan, di 1721 A1. Nah, yang bisa disitu kan hanya tetap dan teratur. Kalau yang swasta, ada bonus bisa kan dia. Dia bisa nanti dihitung semuanya berapa. Nah kalo dia yang pemerintah, dia agak sulit kalau seperti itu. Karena kalau misalnya dia perhitungannya ada di 1721 A1, itu memang yang menyulitkan. Artinya bendahara harus tiap

bulan menghitung ya. Menghitung ulang. Sehingga bagi sifatnya yang tidak tetap dan tidak teratur kan kalau tadi kan bonus masuk A1 semua. Sedangkan ini yang honorarium dia tidak masuk di A1. Sehingga karena sifat tidak teratur kapan saja bisa diberikan oleh pihak lain. Sehingga nanti ketika dia lapor dia jadi pake A2. Pelaporan dilakukan langsung setiap pemotongan. Jadi bendahara apabila dia memotong di masa ini, dia langsung setor dan dia langsung lapor. Itu kalo misalnya bulan desember, januari dia harus lapor. Dan ini juga dimungkinkan karena sumbernya dari satu sumber juga, APBN. jadi lebih simpel lagi. Artinya karena sumber dari APBN, bisa dikenakan final. Kan ini permasalahannya juga terkait dengan itu yang pertama *simplicity*. Karena ini terkait dengan kepatuhan tadi, artinya ketika nanti dia di spt tahunan juga untuk membantu dia memenuhi *compliance*-nya dia. Kedua adalah ini terkait juga dengan adanya DTP. DTP ini kan harus diperhitungkan sebelumnya. Artinya dalam penganggaran. DTP itu kan ditanggung pemerintah, sama aja kalo dia di swasta kayak ditanggung pemberi kerja. Artinya dia dibayar oleh pemberi kerja. Kalo ini dibayar oleh pemerintah. Nah, ini perlu dianggarkan dulu sebenarnya. Sehingga kalau misalnya dia tidak tetap dan tidak teratur akan sulit di DTP. Oleh karena itu otomatis dia tidak bisa di DTP. Tidak bisa ditanggung. Artinya siapa yang menanggung adalah si pegawai. Apabila kemudian dia harus menanggung dengan cara menghitung kan balik lagi ke masalah tadi, tidak gampang. Nah disini, dengan spirit yang sama dengan yang ini, maka dikenakan final. Artinya dia udah selesai pada saat itu. Tapi nanti dia informasinya tetap dilampirkan kan di spt tahunan.

P : Apakah PPh 21 final ditanggung pemerintah?

N : Final tidak. Itu berbeda. Makannya tadi karena dia tidak tetap dan tidak teratur akan sangat sulit untuk dilakukan seperti itu. Kan penganggaran di awal tahun. Nanti malah melebihi anggaran. Oleh karena itu makannya tidak ditanggung pemerintah. Di PP-nya kan juga bilang begitu.

P : Mengapa PPh 21 final dibedakan berdasarkan golongan? Mengapa terjadi perubahan tarif untuk golongan III? Bagaimana hubungannya dengan honorarium yang diberikan berdasarkan tugas dan fungsi, bukan berdasarkan golongan?

N : Oke, bagus pertanyaannya. Jadi begini, ketika kita bicara PPh, untuk yang PNS terutama, otomatis juga nanti kita bisa melihat bahwa mana sih nanti yang kira-kira penghasilannya sudah masuk ke tarif PPh yang 5%, 15%, 25%, 35% dari gaji seorang pegawai negeri yang menjadi tanggungan negara. Sudah bisa dilihat bahwa mereka yang golongan II akan berada di bawah golongan III. Golongan III jуда berada di bawah golongan IV juga. Itu kalau misalnya dia menerima penghasilan selayaknya, itu pengenaan tarifnya juga berbeda. Memang dia dikenakan berbeda, perhitungannya tidak, di A2 dia final. Tapi kalau misalnya kita mau lihat secara langsung dia dikenakan tarif yang tidak 5% misalnya. Menerima honorarium, dia final. Artinya tetap untuk mempertimbangkan PNS-nya juga.

P : Jadi golongan IV itu honorinya lebih besar?

- N : Terkadang golongan IV honorinya lebih besar, tidak semua.
- P : **Yaa makannya kemarin itu berdasarkan wawancara itu, jadi ada honorarium untuk satu tugas. Ternyata untuk tugas itu bisa diberikan oleh golongan III maupun golongan IV, bahkan golongan II. Jadi kalau untuk satu tugas itu apabila yang menerima golongan III *take home pay*-nya lebih tinggi dari golongan IV. Bahkan karena golongan II tidak dipotong lebih tinggi lagi. Itu bagaimana pak?**
- N : Nah itu setelah pemotongan kan. Artinya kalo sebelum pemotongan ya lebih tinggi. Golongan IV lebih tinggi dari golongan III. Sekarang memang selisihnya dengan golongan II jadi lebih jauh tidak seperti dulu perbandingannya 15% dan tidak dipotong. Jadi sangat wajar kalo net-nya lebih rendah.
- P : **Ohh jadi sebenarnya wajar saja apabila golongan tinggi *take home pay*-nya lebih kecil dari pada golongan rendah?**
- N : Kita berbicara honorarium. Gini maksud saya. Penghasilannya sendiri justru lebih tinggi golongan tinggi, sehingga pengenaan pajaknya juga lebih tinggi. Perkara kemudian net-nya dia lebih rendah yaa itu memang konsekuensi. Bukan berarti penghasilan jadi lebih rendah. Karena pajaknya lebih besar bisa jadi dia lebih kecil nerimanya. Tapi kalau yang untuk yang tidak final enggak. Artinya penghasilan itu sendiri kalau golongan IV lebih tinggi. Memang kadang-kadang kalau dipotong pajak bisa lebih rendah. Terutama dulu. Karena kenapa? Kalau dulu golongan II dia tidak dipotong, golongan III dipotong 15%. Dan itu terjadi. Tapi setelah PP yang baru disparitasnya tidak terlalu besar. Golongan II 0%, golongan II Cuma 5%. Jadi gitu. Yaa itu hanya masalah pengaruh kalkulasi aja. Kalau mau ditanya sebenarnya kenapa lebih tinggi yang itu grossnya. Maksudnya kalau misalnya efeknya kemudian penghasilan netto-nya jadi lebih rendah, itu efek dari tarif. Artinya ya bisa berbeda-beda juga. Belum tentu dia lebih rendah kan. Kalau ternyata penghasilan golongan III itu atau golongan IV dua kali dari golongan II honorariumnya ya tentu gak akan lebih rendah dari golongan II karena cuma 15% kan. Itu gak mesti juga. Cuma memang tarifnya untuk yang golongan lebih tinggi dikenakan lebih tinggi karena honorariumnya juga lebih tinggi. Kebanyakan begitu.
- P : **Jadi hanya untuk kemudahan administrasi saja?**
- N : Semata-mata kemudahan juga enggak. Pengenaan final itu sangat mungkin karena pengaruh DTP tadi itu yang pertama. Tidak mungkin ditanggung pemerintah sehingga gimana? Kalau dia tidak ditanggung berarti yang menanggung pribadi. Apakah dia dihitung ulang, kan akan lebih tepat dikenakan final. Itu juga nanti membantu mereka untuk patuh. Kalau misalnya mengandalkan itu belum tentu mereka patuh. Bisa jadi mereka tidak tau, bisa jadi mereka gak mau. Kan berbeda. Cuma memang kendalanya adalah tidak semua bendahara gampang mengerti pajak. Kan bendahara harus mengerti semua kan. 22, 23, 21, 26, PPN. Jadi dia tanggung jawabnya bisa mengalahkan seorang *tax officer* di sebuah perusahaan. Yang kadang-kadang dia hanya mengerjakan PPN, atau hanya

PPh. Untuk bendaharanya terus terang sih memang mengecewakan, agak kurang kepatuhannya. Cuma kepatuhannya itu sendiri bisa jadi karena memang dia tidak mampu, bisa juga jadi karena dia tidak tau. Nah dalam menangani yang tidak tau ini peran kita nanti yang harus dominan.

P : Apakah alasan pembedaan tarif PPh 21 final atas PNS golongan III dan IV pada PP 80?

N : Tingkat penghasilannya aja sudah beda. Kecuali kalau misalnya dia golongan II, tapi dia punya usaha. Kita berbicara hal yang beda. Artinya kalau selama hanya dari APBN atau APBD udah pasti yang golongan III dan golongan IV jauh lebih tinggi daripada golongan II. Apalagi yang pejabat negara. Karena kalau kita bicara golongan III dan golongan IV gitu, kita mencakup banyak banget ruang. Artinya III/a, III/b, III/c, III/d kalau kita mau, saya, cukup 4 ruang 4 ruang aja. Jadi golongan I, II, III, dan IV harusnya berbeda. Terlebih lagi golongan IV hampir pasti dia juga akan pegang jabatan. Sehingga III dikeluarkan dari kelompok honorarium yang sama tadi. Jadi masuk ke tarif 5%. Karena kalau dulu, III dan IV itu satu ruang, itu terlalu ekstrim. Sedangkan III/a dengan IV/e itu bisa bedanya dua kali lipat lebih mungkin. Sedangkan golongan III ke golongan II/d tidak terlalu banyak. honorarium itu yang didapat secara aktif. Belum tentu semua orang dapat honorarium. Kalau dia masuk ke suatu tim, suatu kegiatan tertentu atau dia menjadi seorang narasumber, tidak semua PNS dapat. Jadi itu suatu penghasilan yang didapat dari kegiatan aktif dia.

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : Prof. Safri Nurmafntu
Jabatan/ Selaku : Guru Besar Perpajakan/ Pihak Akademisi
Tempat : STIAMI, Cempaka Putih
Hari/ Tanggal : Rabu, 13 Desember 2011
Waktu : Pukul 10.46 – 11.05 WIB

P : **Bentuk honorarium dan imbalan lain itu untuk jenis-jenisnya itu apa prof?**

N : Saya gak tau. Biasanya kalau ada proyek. Kalau ada suatu kegiatan, membangun apa, nah untuk suatu panitia atau tim, lalu mereka itu menerima imbalan yang namanya honorarium. Tapi itu tidak continue, hanya sekali-sekali ada proyek baru dapat. Yaa uang makan, uang kegiatan.

P : **Ohh gitu, jadi kenapa sih prof untuk honorarium itu dikenakan final tidak seperti gaji?**

N : Honorarium? Iya. Kembali trus kepadaaa. Kalau itu kan masalah final pada umumnya ya. Final itu kenanya pada masalah kemudahan administrasi. Juga kemudahan, namanya kemudahan kepatuhan. Jadi dia itu kalau final itu selalu ada masalah dengan keadilan. Nah itu memang yang disebut second base. Cuma itu ditempuh pemerintah gak adil aja, tapi kemudahan bagi fiskus. Kemudahan bagi fiskus itu namanya kemudahan administrasi. Jadi sekali potong udah tau, udah bisa dihitung ya. Nah, kalo bagi wajib pajak namanya kemudahan compliance, kemudahan memenuhi kepatuhan. Jadi sekali potong dia selesai, gak usah pusing-pusing urus spt dan sebagainya. Jadi itu yang dipertimbangkan di dalam pengenaan final itu.

P : **Ya trus itu kan prof, PPh final atas honorarium tidak ditanggung pemerintah itu kenapa ya prof?**

N : Ya karena itu kan bukan gaji. Kan additional income. Kalo gajinya ya kita bicara lain. Ini kan hanya tambahan, jadi pantas dong dia menerima perlakuan pajak yang sekian persen itu. Dia hanya bisa dari income. Kalau gaji memang sudah ditanggung pemerintah.

P : **Trus prof, kenapa sih PPh 21 final atas honorarium dan imbalan lain**

ini dibedakan berdasarkan golongan. Kenapa tidak sama untuk semua golongan?

N : Itu sebenarnya karena pertimbangan kasian kalau golongan I dan II itu kan gajinya kecil. Naah itu, pertimbangannya itu yaa memang kelihatannya subjektif. Kan golongan itu gajinya kecil, makannya diimbangi dengan itu.

P : Kan saya liat uang makan dua puluh ribu sama untuk semua golongan. Tapi pengenaan pajaknya beda sehingga *take home pay*-nya itu semakin tinggi golongannya semakin kecil yang diterima. Itu bagaimana prof?

N : Karena itu yang diatas gajinya kan sudah besar, untuk mengimbangi itu.

P : Trus mengapa terjadi perubahan tarif untuk golongan III itu kenapa ya prof?

N : Karena ada kompetisi dengan luar negeri. Dan juga mungkin keadilan. Jadi kalau hanya sekedar itu alasannya ya dapat juga sebelumnya ya. Masalah kompetisi, masalah keadilan ya dengan negara berkembang itu selalu berusaha untuk menurunkan tarif. Ya toh?? Dan kalau tarifnya turun, tax evasionnya dikit. Jadi kalo dapat mereka itu ambilnya gak banyak.

P : Jadi tanggapan prof tentang adanya perubahan tarif ini apa prof?

N : Ya memang wajar, suatu hal yang wajar. Kalau perlu itu jadi 2,5% lagi.

P : Jadi mengenai PPh 21 final atas honorarium dan imbalan lain ini bila dikaitkan dengan asas perpajakan itu bagaimana prof? Cuma ease of administration?

N : Ya ease of administration itu dan compliance. Jadi didalami lagi untuk mendapatkan PPh final itu apa itu harus diuraikan. Itu menyalahi asas perpajakan, tapi karena mementingkan budgetair maka disitu identitasnya. Artinya uang segera masuk.

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : Prof. Gunadi
Jabatan/ Selaku : Guru Besar Perpajakan/ Pihak Akademisi
Tempat : Petamburan
Hari/ Tanggal : Rabu, 16 Desember 2011
Waktu : Pukul 16.40 – 17.00 WIB

- P** : **Saya mau tanya tentang penghasilan selain penghasilan tetap berupa honorarium dan imbalan lain itu berupa apa saja prof?**
- N** : Honorarium itu yang dari APBN ya. Umumnya mereka kan kalo subjeknya kan belum tentu juga dianggap sebagai biaya-biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah. Honorarium ini biasa dibikin jadi anggota panitia untuk meeting, untuk konstruksi gedung.
- P** : **Yang di SBU itu prof?**
- N** : Oya ada, yang dikeluarkan oleh bappenas itu kan. Yang menstandarkan itu.
- P** : **Trus peranan honorarium dan imbalan yang diberikan kepada PNS itu apa ya prof?**
- N** : Ya untuk penambahan. Yang pertama untuk menambah penghasilan mereka, yang kedua dia itu karena masuk ke dalam apa suatu anggaran untuk melancarkan pelaksanaan suatu kegiatan dengan tepat waktu, dan ketiga menuju ke unsur-unsur pengawasan juga. Misalkan kalo tidak pengawasan ya kurang baguslah pelaksanaanya gitu untuk pembangunan-pembangunan itu. Ke empat untuk meningkatkan semangat PNS melakukan kegiatan. Tapi itu juga gak semuanya lo itu. Kadang-kadang ada di, di BPATK kan sudah tidak ada gitu-gitu. Tempat kita gak ada gitu-gitu. Dia udah all in, udah borongan gitu mbak. Udah termasuk yang insentif penghasilan dari karyawan, ada tunjangan jabatan seperti itu. Jadi honor itu dia gak dapat, Cuma tunjangan-tunjangan gitu. Ya Cuma mereka biasa kalau udah dikasih uang itu langsung uang jalan, uang makan udah termasuk semua. Kayak modelnya bank-bank itu kan dia udah termasuk di gajinya itu. Dia nggak, ada kegiatan apa-apa dia gak dapat honor. Ndak semua PNS dapat gitu ya. Hanya kalo PNS seperti keuangan masih ada. Di departemen masih ada. Tapi di BPATK tidak ada itu. Jadi langsung

dikenakan tarif 17 tunjangan-tunjangan itu.

P : Kenapa untuk honorarium itu dikenakan final?

N : Yaa itu kan tidak dikaitkan dengan pelaksanaan pekerjaan tugas pokok yang bersangkutan. Hanya sebagai penghasilan tambahan saja. Maka dia itu untuk mempermudah perhitungannya dan dikarenakan hitungan pajaknya maka dia dikenakan final itu. Umumnya kan honorarium itu selesai udah aja gitu. Dia tidak menerima konsisten tetap gitu. Tidak mengikuti dari si karyawan itu. Yaa atas itu maka diberikan suatu penerapan final gitu. Ya walaupun misalnya tidak juga gak apa-apa, tapi itu diminta kepada karyawannya untuk melaporkan di spt. Tapi kan biasanya seperti itu kurang untuk kepatuhannya tidak dilakukan. Maka dari karyawan itu dipotong 15% gitu. Karena mungkin juga kalau dia kan pada lapisan tertentu dia bisa kena, kalau sekarang kan pelapisan tarif 5% misalnya gitu kan. Maka dia dipotong 15% untuk menjaga hal seperti itu. Kan misalnya 15 itu, dia ditarik sama 5% kan diangkat gitu. Untuk keseimbangan ya gitu ya. Subsidikan perlu ada.

P : Kenapa sih atas PPh 21 final ini tidak ditanggung pemerintah?

N : Ditanggung pemerintah itu kan berarti pemerintah itu kan sekarang harus setor pajak gitu ya. Kan suatu penerimaan negara juga ya. Jadi pemerintah ada suatu anggaran bagaimana dia itu menarik jumlah pajak dari masyarakat gitu. Jadi dari pajak-pajak masyarakat itu kan sebagian kita gunakan untuk DTP itu. Dari mana dapatnya kan cuma dari pajak aja. Kalo ini maka pemerintah tidak menanggung karena dia dikenakan kepada karyawan. Tapi ya itu tadi yang 15% itu. Kalau ditanggung kan dia bisa lebih dari itu. Tapi ada juga 5%. Jadi itu mengurangi pengeluaran pemerintah karena ada sebagian yang diterima lagi. Penghematan biaya pemerintah. Jadi kan kalau terlalu banyak ditanggung kan pemerintah bingung juga. Anggarannya jadi lebih gitu kan.

P : Lalu kenapa PPh 21 final ini dibedakan berdasarkan golongan?

N : Yaa, pemikirannya itu ya sekedar untuk memberikan suatu rasa keadilan bagi si penerima. Itu kan golongan I dan II berapa dia? Tidak dipotong itu ya. Mungkin dia masih termasuk di bawah PTKP gitu kan. Kan gajinya masih berapa juta. Kalo 1 juta berapa kan masih kecil.

P : Kan kemaren setelah saya wawancara dengan bendahara itu ada satu tugas dalam suatu kegiatan yang dapat diberikan untuk golongan III dan IV bahkan golongan II tapi dengan honor yang sama. Nah akhirnya setelah dipotong PPh final ini *take home pay* golongan IV jadi lebih kecil dari golongan III. Itu kenapa ya prof?

N : Tapi jarang ya begitu ya. Umumnya itu kan diberikan sesuai dengan fungsinya-fungsinya itu. Untuk kebersamaan aja gitu. Kenikmatan. Biar orang pada senang. Mungkin umumnya kan kalau mohon maaf yang golongan bawah itu kan suka disuruh-suruh kan ya. Yang golongan tinggi udah gak ketik-ketik segala macam kan, lebih berfikir. Jadi pada tugasnya dia lebih banyak dibandingkan dengan yang bedanya kan kalo yang di atas itu rapat ngomong cetek gitu kan. Nah kalo di rapat kan dia yang ngomong gitu kan, golongan bawah harus ngetik hasil rapat itu. Ya mungkin jam

kerjanya jadi lebih banyak. Yaa dan mungkin ada juga yang tidak dipotong dengan honor yang sama karena kerja fisiknya lebih banyak dibandingkan dengan golongan tinggi. Golongan tinggi lebih kerja fisik, kayak otak gitu kan. Kerja skil bukan sikil gitu kan.

P : Apa sih yang menyebabkan faktor adanya penurunan tarif untuk golongan III dari 15% menjadi 5% itu?

N : Yaa karena ya kan tarifnya kan nurun dari yang 15 menjadi 5 ya? Yang pertama. Yang kedua, ini didalam rangka untuk memperbaiki *take home pay* nya dia. Mungkin kan harga segala macam udah mulai naik. Yang ketiga ya dalam rangka untuk menambah penerimaan ya para penerima sehingga dia merasa diperhatikan. Yaa dengan turunya tarif itu.

P : Tapi dengan adanya penurunan tarif itu menimbulkan suatu dampak ketidakadilan terhadap golongan IV atau gimana?

N : Yaa maksudnya setiap tarif yang proporsional, yang final itu tidak adil gitu. Jangan dikaitkan. Tapi dikaitkan dengan kesederhanaan. Efisiensi ya. Ya misalnya kalau pemotong disuruh hitung-hitung itu kan capek dia kan. Mempersulit dia gitu. Kalau mau adil ya jangan final, tapi dia digabungkan kepada spt-nya. Karena kadang-kadang yaa alat pengeceknnya tidak ada gitu. Karena udah bayar, udah bayar pajak ya sudah gitu. Kita sendiri kadang-kadang gitu. Tapi kalau akhir tahun, akhir tahun gak punya duit habis duitnya gitu kan. Untuk biaya anak-anak segala macam itu kan. Jadi memang ada tarif-tarifnya itu. Kemudahan, dan kemudahan bagi pemotong juga.

P : Jadi tanggapan prof tentang adanya perubahan tarif ini bagaimana?

N : Yaa tentu yang pertama beban akan jadi berkurang ya. Yang kedua itu dapat untuk memberikan motivasi pada karyawan bersangkutan. Untuk jadi lebih semangat kerjanya gitu kan. Yang ketiga mungkin kesadaran yang bersangkutan sehingga dimungkinkan bahwa penyelewangan-penyelewangan jadi berkurang gitu. Karena kalo bekerja itu tidak ada semacam itu kan yaa segitu-gitu aja karena penghasilan tetap. Yang malas ya menjadi tambah malas. Tidak ada perangsang. Yaa misalnya kalau disuruh lembur mana mau kalo tidak ada imbalan pengen pulang.

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : Noval
Jabatan/ Selaku : Bendahara Pengeluaran/ Bendaharawan Pemerintah
Tempat : Kementerian Hukum dan HAM
Hari/ Tanggal : Rabu, 6 Desember 2011
Waktu : Pukul 16.45 – 17.21 WIB

P : **Tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain disini itu berupa apa aja ya pak?**

N : Jadi sebenarnya Pak Ruly juga bisa jawab semua itu kan di luar gaji ya. Di luar gaji kan ada honor menyangkut kalo sekarang output ya, berdasarkan kinerja. Jadi kalau ada kegiatan dia ada dipa-nya. Misalkan kegiatannya sosialisasi peraturan keimigrasian. Jadi ada beberapa petugas yang ke daerah jadi panitia sosialisasi. Ada pembicara, ada moderator. Nah orang yang melakukan kegiatan ini mendapat honor. Disini kan mereka dibagi 4 tim. Keluarlah SK dengan nama-nama pengarahannya misalnya Dirjen, penanggungjawabnya Subdit, floornya Direktur, orang ketuanya mungkin Kasubag, anggotanya staf kan. Mereka itu dapat honor per kegiatannya ni OK, tu Orang Kegiatan, per kegiatannya 350 ribu. Nah ini salah satu contoh kegiatan. Kegiatan yang semacam ini yang dapat honor itu seperti Bimbingan Teknis.

P : **Tapi untuk setiap honor yang diterima beda-beda ya setiap kegiatan?**

N : Itu ada di Standar Biaya Umum. Yaa udah tau kan SBU. Jadi disini tu ada peraturan menteri juga. Honor kegiatan ini, untuk pengarah liat ketentuannya (sambil menunjuk SBU).

P : **Jadi nanti untuk satu orang itu dapetnya 3 juta untuk pengarahnya, penanggung jawabnya 2,8 juta.**

N : Satu kegiatan biasanya setelah mereka melaksanakan kegiatan trus mereka ngajuin kan ada persyaratannya untuk ke KPPN. Ada honor nya ini, ada SKT-nya yang memuat nama mereka kan. Ini gak perlu di foto copy ya. Setelah mereka, ini kan sosialisasi ni. Misalkan sosialisasinya di bogor. Setelah mereka pulang kan bawa laporan tu segala macem. Keuangan laporan, setelah itu mereka mencairkan ini honor nya. Jadi mereka bikin laporan disertakan tanda tangan. Jadi syaratnya SK, kan ada tu. Lampiran

nama-nama di SK persetujuan KPA juga. Saya bendahara kan. Selesai di tanda tangan yaudah deh dibawa ke KPPN. Setelah disana disetujui, bukti disetujuinya itu SP2D. Surat Perintah Pencairan Dana. Kalo udah keluar baru nanti masuk ke rekening bendahara. Misalnya mereka minta tu, mana uang honornya udah belum. Trus saya kasih uang ke ini ya, mereka masing-masing tanda tangan. Udah selesai, habis itu dikembaliin ke saya. Kemudian saya arsipin. Di SBU kayaknya ada. Kalo mau liat persen pajaknya liat di PMK aja. Kan ada peraturannya. Golongn 3 5%, golongan IV 15%. Kalo dulu golongan III dan IV sama 15%. Golongan II gak kena. Ada ketentuannya. Pejabat pengadaan di bagian perlengkapan. Kalo sekarang sih. Dulu ya pengadaan kan terpusat ke perlengkapan. Kalo sekarang tiap direktorat harus ada pengadaan. Ini ada ketentuannya (melihat SBU). Besar honornya ada di lampiran SBU.

P : Iya di SBU ada besarnya honornya, tapi ketetapan untuk golongan berapanya itu gak ada ya? Trus itu besarnya PPh nya bagaimana?

N : Menteri udah pasti golongan IV. Pejabat eselon 1 golongan IV.

P : Eselon 3 ke bawah?

N : Eselon 3 itu kebanyakan golongan IV, tergantung.

P : Jadi gak mungkin ya nara sumber itu golongan IV?

N : Mungkin. Misalkan dia, ini kan eselon bukan golongan ya dalam SBU. Misalkan nara sumbernya dari eselon 3, kan golongan IV. Dia kenanya dari 300 ribu per jam ini kena 15%. Nanti golongan III kena 5%. Yang pasti tu ni angka pasti, gak boleh lebih dari ini.

P : Hmm, ini cuma patokan honor maksimal segini? Bisa di bawah ini?

N : Di bawah ini bisa. Tapi jarang banget yang mau di bawah. Pasti di push maksimal.

P : Yang ada disini apa saja sih pak bentuknya?

N : Kalo peneliti itu gak ada disini. Disini ya paling seminar, sosialisasi ni 3 kementerian bisa dipastikan 90 persen ada ni disini. Penyuluh jarang. Dari depan kali ya dilihat (buka SBU). Honor pengelola keuangan tiap kementerian ini pasti ada. Pejabat kuasa pengguna anggaran tau? KPA. Biasanya orang nomor 1 atau nomor 2 di satker. Kalo disini kasesdit. Sekretariats direktorat. Jadi ini muncul angka ini dilihat dari pagu. Pagu tau?

P : Enggak pak.

N : Pagu itu dana yang ada di dipa yang diberikan satu satuan kerja. Ini kita namanya nama satker direktorat imigrasi. Jadi di setiap satker, setiap satuan kerja itu misalkan imigrasi di Kementerian Hukum dan Ham kan di dalamnya banyak eselon 1 ya. Imigrasi, ahu, kpan, haki, pas. Tiap satker beda-beda pagunya. Tergantung kebutuhan. KPAI ini cuma satu orang, kalo pejabat pembuat komitmen saya gak tau maksimalnya berapa cuman kebetulan tahun ini ada 4. Tergantung KPA dan banyaknya resensi pekerjaan. Tahun lalu 2 orang. Tahun 2011 4 orang. Jadi yang menengahi misalkan pengerjaan paspor atau visa itu pembuat komitmen.

P : Dan itu yang menjabat pembuat komitmen golongan berapa?

N : Golongan IV semua. Minimal eselon 3. Disini sebenarnya udah jelas

banget. Kayak KPA ni. Nilai pagu kita ada di ini ni. Di M diatas 250 miliar sampai dengan 500 miliar. Jadi per bulan 1,725 juta. Disini kebetulan golongan IV. Bendahara pengeluaran pembantu.

P : Itu golongan IV?

N : Enggak juga.

P : Golongan III?

N : Golongan II juga bisa.

P : Kalau disini golongan berapa itu?

N : Golongan II. Itu pengelola keuangan ada disini (menunjuk SBU). Panitia pengadaan barang jasa. Ini tergantung pengadaan. Pagu untuk nilai pengadaan tergantung, tiap transaksi beda. Misalkan pengadaan komputer. Untuk panitia disini ada maksimal berapa. Kalau panitia kan ini ada pake SK juga. Nama-namanya terlampir.

P : Trus ini semua golongan bisa masuk panitia ini?

N : Bisa. Tapi syaratnya harus punya sertifikat pengadaan. Jadi kalau misalkan jelas disini juga. Kalau ngadain komputer dengan nilai kontrak 50 sampai 100 juta dia dapat honorinya per kegiatan 365 ribu. Jadi kalo memang lelang pengadaannya sekali dengan total nilai diantara ini, dapatnya 365 ribu. kalo 2 kali tinggal dikalikan. Penerima jadi ada yang pelaksana yang ngadain, setelah barang ada ada panitia penerima. Penerima barang dapat honor juga. Kalo nilai barangnya yang dikontrak sekitar 50 sampai 500, dapat honorinya 260 ribu.

P : Dan itu gak tetap siapa dan golongan berapa?

N : Iya, sesuai SK. Golongannya bebas. Tergantung KPA-nya. Atas dasar saran dari pejabat panitia juga. Trus pengelola PNPB, Penerimaan Negara Bukan Pajak. Kalo disini kan PNPB itu berasal dari pelayanan paspor, visa, izin tinggal. Pake SK VOA, Visa On Arrival. Kedatangan. Jadi itu masuk ke Pendapatan Negara Bukan Pajak. Kan yang mengelola itu biasanya bagian keuangan. Bendaharanya bisa kabag keuangan golongan IV, bisa kasubag perbendaharaan golongan III. Atasan langsung bisa KPA. Atasan langsung lebih sering KPA. Anggota. Trus pengelola sistem akuntansi instansi orang keuangan juga.

P : Dan itu gak tetap golongannya? Tergantung SK juga?

N : Tergantung SK. Tapi kalo pengarah, penanggung jawab biasanya sudah pasti dia dirjen dan sebid. Golongan IV. Yang paling atas ini sudah pasti dirjen sebid, umum dia. Peneliti gak ada. Seminar, nara sumber. Nara sumber ini gak mesti orang sini. Bukan orang imigrasi. Jadi nanti panggil orang diluar, kita potong pajaknya. Ini pengemudi satpam, udah jelas kan ni. Kalo SK-nya yang ngeluarin presiden ini, kalo SK-nya menteri ini (menunjuk SBU). Kalo Dirjen, yang ngeluarinnya sebid. Misalnya sekretariat badan pengawasan orang asing. Kegiatannya bipora, sedang honor pelaksana ada honor sekretariat. Udah jelas di SBU angkanya ada.

P : Ohh gitu. Trus sejak kapan tambahan penghasilan tersebut diberikan?

N : Sejak jaman ken arok kali ya. Hahaha. Ini mesti orang dulu ni yang jawab, saya sih gak tau ya. Coba di search di google.

- P** : **Peranannya apa untuk tambahan penghasilan yang diberikan?**
- N** : Kalo menurut saya sendiri yang nerima ya. Kan ini berdasarkan output, ya kan. Kalo mereka kerja di luar *job desk*, di luar pekerjaan pokoknya, kan layak dapat honor. Ya minimal menambah apa ya. Menambah semangat dan mungkin keadilan bagi yang menerima. Jadi bisa nambah apa sih. Etos kerjanya.
- P** : **Jadi PPh 21 final atas honorarium tadi itu ditanggung pemerintah atau tidak? Alasannya apa pak?**
- N** : Pada prinsipnya sih mengurangi, ya kan. Tapi kebanyakan menganggap itu ditanggung pemerintah. Padahal itu kan misalkan ditentukan honorinya 400 ribu. Harusnya dia nerima 400 ribu, trus dipotong 15%. Jadi 300 berapa gitu kan. Terimanya kan 300. Sebenarnya memang dipotong, bukan ditanggung pemerintah. Tidak ditanggungnya PPh 21 atas honorarium dan imbalan lain merupakan suatu hal yang wajar karena honorarium dan imbalan lain tersebut merupakan tambahan penghasilan yang tidak ada kaitannya dengan gaji. Pemerintah telah memberikan fasilitas terkait dengan penghasilan berupa Pajak Penghasilan 21 yang ditanggung pemerintah dapat dikreditkan atas seluruh penghasilan yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan. Mengingat telah ditanggungnya PPh 21 yang terutang atas penghasilan berupa gaji dan tunjangan-tunjangan lain yang sifatnya tetap dan terkait dengan gaji atau imbalan tetap sejenisnya, maka atas penghasilan tidak tetap dan teratur berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima PNS dikenakan PPh 21 final dengan tarif 5% untuk golongan III dan 15% untuk golongan IV.
- P** : **Jadi banyak yang gak tau itu sebenarnya dipotong? Mereka cuma tau bersihnya aja?**
- N** : Iya, bersihnya segitu. banyak yang gak tau. Jadi nganggap itu ditanggung pemerintah. Jadi banyak yang gak tau kalo kita bayar pajak, taunya terima segitu. padahal udah termasuk pajak.
- P** : **Emm, mengapa PPh 21 final dibedakan berdasarkan golongan?**
- N** : Ya beda, dilihat dari pendapatannya aja beda. Yang golongan IV gajinya jelas beda. Tunjangannya beda.
- P** : **Tapi kan ada tadi kayak ada beberapa kegiatan yang misalnya menduduki jabatan dari kegiatannya itu bisa golongan III atau IV kan. Nah berarti kan mereka akhirnya kalau sama aja kerjanya, penghasilannya sama, pajak beda sehingga *take home pay*-nya beda.**
- N** : Kalo itu kan tergantung kapasitas orang itu. Apa, keahliannya di bidang itu ditunjuk untuk itu meskipun dia golongan II golongan III.
- P** : **Trus untuk mengetahui bagaimana implementasinya untuk jumlah yang diterima ada di SBU?**
- N** : Iyaa. Termasuk uang makan dan lembur ya.
- P** : **Trus kalau tarifnya?**
- N** : Ya tadi itu golongan III 5%, golongan IV 15%.
- P** : **Setiap tanggal berapa honor dan imbalan lain tersebut diberikan?**
- N** : Honor ini banyak soalnya. Kan disini jelas. Ada Orang Jam, Orang Bulan,

Orang Kegiatan. Kalau Orang Jam itu seperti kegiatan nara sumber pembicara itu kan tergantung kegiatan. Kalau kegiatannya 4 bulan sekali yaa dia terimanya Cuma sekali saat itu juga. Ada juga yang honor per bulan. Dan tanggalnya juga gak bisa ditentukan. Kan seperti yang saya ceritain tadi kita ngajuin apa tadi, SK sama lembar tanda tangan kan masukin tanggal 1. Di KPPN keluar tanggal 3. Baru bisa dibagikannya tanggal 5. Yang lain belum tentu segitu tanggalnya. Jadi gak bisa ditentukan tanggal berapa atau per bulan.

P : Tapi kalau uang makan sama lembur pasti gak tiap bulan?

N : Kalau uang makan memang tiap bulan, tapi kalo uang lebur di kita sih per 4 bulan ya. Kalo uang makan tiap bulan. Istilahnya tergantung kebijakan satker. kalo dia mau keluarin per bulan bisa. Kalo mau keluarin setahun ya diuber orang. Hahaha.

P : Trus untuk mekanisme pengambilan honor itu udah tadi ya yang tadi ngajuin ke KPPN. Jadi honor dan imbalan itu diperoleh dari mana uangnya? Dari dipa?

N : Iya dari dipa. Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran. Sebenarnya lebih tepat bukan dipa ya. Anggaran aja ya. Jadi dari anggaran kementerian. Dari anggaran satker tahun anggaran tersebut.

P : Trus mekanisme pemotongannya itu gimana? Dapet bukti potong gak?

N : Langsung bendahara yang potong. Dapet. Tiap orang dapet bukti potong.

P : Trus pengaruh kebijakan tarif penurunan tarif PPh 21 golongan III terhadap *take home pay*-nya gimana kalau dibandingkan dengan golongan IV?

N : Gak ngaruh. Nah itu kan sebetulnya dilihat dari kebijakan juga ya. Golongan III dan golongan IV jelas beda. Secara gaji, tunjangan beda. Ya pajak juga harusnya beda. Baru terealisasi tahun 2011. Kalo dulu banyak yang ngedumel golongan III. Masa sama sih pendapatan beda, dipotong pajak sama gitu.

P : Jadi tanggapannya apa dengan adanya perubahan tarif tersebut?

N : Ya mungkin untuk golongan III ya adil, bagus gitu. Gak ada keluhan sama sekali sih di golongan IV nya. Positif aja, tapi mungkin ada yang ngeluh dalam hati hahaha.

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : Nina Suryani
Jabatan/ Selaku : Staf Perbendaharaan/ PNS Golongan III
Tempat : Kementerian Hukum dan HAM
Hari/ Tanggal : Rabu, 6 Desember 2011
Waktu : Pukul 14.53 – 15.04 WIB

- P** : **Tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain yang diterima yang mbak Nina tau itu apa aja?**
- N** : Ohh itu ada uang makan, lembur, honor kegiatan yang tim gitu.
- P** : **Trus apa sih peranan tambahan penghasilan yang diberikan buat mbak Nina?**
- N** : Yaa lumayan lah mbak buat kita namanya hidup ya. Kalo gaji ya dibilang cukup ya kita cukup-cukupin. Kalo ada penghasilan tambahan tu lumayan jadi mungkin ada keinginan yang udah rencana lama ya bisa dipenuhi dari situuu gitu.
- P** : **Trus sejak kapan tambahan penghasilan itu diberikan?**
- N** : Kalo uang lembur itu udah lama. Jadi saya masuk kesini itu tahun 1999 itu udah ada tapi untuk ke Sekbid-an ya. Gak semua. Jadi kalo uang lembur itu diberikannya hanya untuk ke Sekbid-an. Jadi ada kepegawaian, keuangan, perlengkapan. Sama TU di sekbid-nya sendiri sama TU di Pimpinan. Kan biasanya kan kalo ke-Sekbid-an itu emang mengurus istilahnya ya dalam negerinya ya Kementerian di Imigrasinya sendiri. Ke-Sekbid-an itu mengurus semua yang ada disini. Ya kan.
- P** : **Ohh gitu. Trus tentang PPh 21 atas uang makan, dan uang lebur itu bagaimana?**
- N** : Hmm, yang saya tau itu pajaknya itu langsung dipotong sama negara. Kayak gaji. Untuk tarif PPh 21 itu tergantung golongan. Kalo yang golongan III itu kan 5%, kalo yang golongan IV itu 15%. Itu disetorkannya langsung ke Kementerian, nanti Kementerian lapor ke Pajak.
- P** : **Itu untuk PPh 21 nya itu ditanggung pemerintah atau enggak?**
- N** : Enggak. Kita yang bayar. Jadi kita kalo uang makan 20 ribu, pajak 5%, kita terimanya Cuma 19 ribu. jadi seribunya itu masuk ke kas negara. Uang makan diterima tergantung dia masuk kerjanya. Dihitung paling

banyak 22 hari kerja. Biasanya sih 20 hari gitu. Tapi kalo yang sampe tanggal 31 biasanya kena 22 hari.

P : Ehm menurut mbak Ninan potongan PPh itu gak?

N : Enggak sih kan selama ini kita dipotongnya cuma PPh 21 ya? Cuma penghasilan. Karena kan yang membayar negara. Jadi kita terimanya ya udah begitu aja kita gak potong sendiri. Pemerintah yang potong.

P : Ohh gitu. Trus tiap tanggal berapa tambahan penghasilan tersebut diberikan?

N : Itu gak tentu mbak. Kalo tergantung kesiapan ehh dari keuangan sendiri. Jadi kan kalo dari sini kan kita bikin ya. Kita bikin rekapannya, nanti kita laporkan ke negara ke KPPN, minta uangnya ke KPPN. Kalo dari KPPN udah setuju nanti uangnya turun baru dibayarkan. Jadi gak tentu. Gak kayak gaji kan tanggal 1 ya.

P : Diberikan bukti potong gak mbak atas potongan PPh 21 nya?

N : Kalo PPh untuk honor kegiatan kayak tadi saya bilang tim, itu ada bukti potongnya.

P : Ohh gitu, iya iyaa. Tentang perbedaan tarif PPh yang untuk tahun ini golongan III ada penurunan dari 15% menjadi 5% itu gimana mbak tanggapannya?

N : Hmm sebenarnya sih karena dipotong sama negara langsung gak berasa juga ya sebenarnya. Maksudnya gini. Yaa mungkin ada tambahan sedikit ya dari yang 15% menjadi 5%. Tapi karena kita gak bayar langsung ya jadi gak masalah. Jadi saya sebagai golongan III berarti merasa diuntungkan dengan perubahan tarif ini.

P : Pengaruh terhadap *take home pay* itu sendiri atas potongan pajaknya itu gimana? Perbedaan golongan III dan IV jauh sekali tidak?

N : Itu gak ada masalah selama ini. Jadi kalo pajak yang 5% dan 15% itu kayaknya gak ada komplain sih. Terima-terima aja.

TRANSKRIP WAWANCARA

Narasumber : Jayanta Subakti, S. I. P, M., Si
Jabatan/ Selaku : Kasubag Akuntansi dan Pelaporan/ Golongan IV
Tempat : Kementerian Hukum dan HAM
Hari/ Tanggal : Rabu, 6 Desember 2011
Waktu : Pukul 15.51 – 16.17 WIB

P : **Saya mau tanya tentang tambahan penghasilan PNS berupa honorarium dan imbalan lain diluar penghasilan tetap dan teratur itu apa aja jenisnya ya pak? Yang bapak tau itu apa aja?**

N : Untuk penghasilan tetap itu kan ada gaji, biaya beras. Masuk ke dalam slip gaji. Nah di luar itu memang masih dimungkinkan untuk honorarium. Yaa kalo honorarium itu biasanya berdasarkan apa? Tusi ya? Tugas dan fungsi masing-masing. Nah itu ada apa? Adaa surat keputusan Dirjen-nya. Jadi, kalo dikatakanlah di pengawasan orang asing di lantai 3 ada tim sipora. Tim apa? Tim pengawasan orang asing. Itu nanti ada honorinya. Nah seperti disini kita ada tim pengelola SAI. Itu kan kalo ada di perlengkapan, pengelola tim ABMN. Nanti kalo apaaa di bagian-bagian perpustakaan itu ada juga pengelola perpustakaan. Yang seperti-seperti itu. Nah yang seperti itu ya itu memang ada honorinya. Dan itu dia ada yang OB, tipenya Orang Bulan gitu kan. Tapi ada juga yang kegiatan. Seperinya misalnya kita punya dipajuta ada namanya sosialisasi pelaksanaan anggaran. Itu acara kita bagian keuangan. Itu di dipa hanya dua kali dalam setahun. Nah, dibentuk tim. Tim itu dibayarnya gak OB, bukan orang bulan. Tapi dibayarnya kegiatan. Gitu yaa. Jadi hanya dibayar ya karena dua kali kegiatan ya dua kali. Naah, tapi ada juga yang bersifat Orang Bulan seperti tadi itu pengelola Sistem Akuntansi. Itu dia Orang Bulan. Jadi setiap bulan dia dapet. Nah, seperti itu. Kalau umpunya diinfentarisir apa aja, siapa aja, yaa mungkin kita harus ngecek lagi satu-satu yaa di Direktorat HAM ada berapa kegiatan, berapa tim. Gitu yaa.

P : **Ohh jadi untuk setiap kegiatan dan tim itu beda-beda honorinya?**

N : Beda, tentu beda. Acuannya ya nanti kita lihat ke itu aja, kemana? Ke SBU. Ke SBU kan. Disitu ada kan, kalo SK ada KPA berapa honorinya (sambil mencari lembar SBU) oleh dirjen.... Tetapi tahun depan itu semua

hilang.

P : Kenapa begitu ya pak?

N : Peraturan pemerintah. Karena kita sudah dapat tunjangan kinerja. Jadi saya beri contoh (membuka SBU). Nah ini ada, katakanlah seperti ini di kegiatan bimbingan teknis status keimigrasian. Ini ada pelaksanaannya direktor izin tinggal tetap buskim lantai 5. Disitu ada honor. Tapi jenisnya itu OK, Orang Kegiatan. Dan mereka hanya boleh melakukan bimtek ini 2 kali. OK itu satuan. OK itu dari ini, orang dikali kegiatan itu disebut OK. Jadi kalo orang dikali bulan itu namanya OB. Orang Bulan. Nah jadi disini dia karena hanya melakukan 2 kegiatan, honor nya pun hanya boleh ditarik dua kali. Gituu. Berapa besarnya? Susunannya sudah ada di dalam SBU semua. Bahwasanya di dalam kepanitian itu terdiri dari ketua plus anggota maksimal 7 orang (sambil menunjuk SBU). Nah kemudian dibuat juga SBU ni SBU. Seorang pembina berapa honor nya 400 ya kan. Karena dia 2 kali kegiatan 800. Dia ada di SBU. Nah ini kalo disebut ini ya mungkin ada, saya juga gak hapal ada berapa. Tapi tiap dia apa, tugasnya fungsinya itu yang memungkinkan dia memunculkan honor, nah ini di luar gaji itu tadi. Tetap ya. Nah ini OB, ini OB ni mbak (sambil menunjuk SBU). Nah yang seperti ini dia setiap bulan dia terima. Semuanya ini kapan ada SK dari Dirjen. Tim nah misalnya perumusan kebijakan teknis. Dasar pertimbangannya abc, kemudian menetapkan nama ini ini ini. Nah nanti ini baru kegiatan ini dibebankan kepada dipa ini. Nah siapa yang disitu nanti SK Dirjen itu yang menentukan. Ohh si A tu, si Anto, Budi ditunjuk kek siapa. Tapi kan gak semua. Kalo semuanya di gedung kan kita ada 500 lebih pegawai.

P : Menurut bapak, apa sih peranan tambahan penghasilan yang diberikan kepada PNS?

N : Ya sangat sangat ini ya. Yang jelas sangat diharapkan itu sudah pasti. Tetapi kalo dibilang istilahnya the benefit ya. The benefit we can get profit. Ya pertama yang jelas penambahan penghasilan, itu udah pasti. Tapi kalo lebih jauh lagi kita harus buat study lagi. Kalo untuk pribadi ya, yang jelas kita punya kebutuhan minimum kan. Dan itu bisa kita lihat, kita compare dengan fixed income. Apa namanya? Gaji itu tadiii. Ya itu kan mungkin mbak Ranty juga bisa mengkalkulasi ada di titik mana itu pendapatan rata-rata pegawai itu. Pendapatan gaji maksud saya tadi itu dengan kebutuhan real rata-rata. Nah, kalo dari situ keliatan, kalo diungkit secara sederhana kita juga bisa menduga ohh posisinya kira-kira ya lebih kurang di daerah di antara rentan dan aman gitu ya. Hahaha. Gak terlalu save. Nah dalam kondisi yang begitu ya honor ini sangat pengaruh. Gitu yaa. Katakanlah kalau mau seumpamanya kita sudah punya gaji tetap katakanlah 10 juta, mungkin honor 700rb tadi gak ngaruh kan. Gak terlalu ngaruh lah. Tapi kalau gajinya cuman 2 juta, sekitar begitu. Dengan kondisi living cost sekarang jakarta. Rata-rata kita disini tinggalnya itu luar kota mbak rata-rata. Ada di bekasi, bogor, depok. Itu rata-rata per hari ongkosnya sekitar 30 ribu, baru ongkos. Jadi artinya untuk pribadi aja minimal sekitar sampai 900 rb habis untuk ongkos. Belum lagi kalo anak

sekolah dan sebagainya. Nah, dengan gaji 2 juta yaa itu kan sangat-sangat ya mungkin ini ya. Bisa dibilang tidak cukup. Kita ngomong secara realnya aja ya. Dalam kondisi yang begitu dapat duit tambahan 100 ribu aja gitu terasa banget. Apalagi kita dapat 500 atau 700, apalagi kalo bisa itu Orang Bulan. Gitu kan. Kita sepanjang tahun itu bisa nerima tambahan. Nah itu sangat-sangat terasa. Nah saya yakin kondisi kita sekarang itu begitu. Makannya, secara psikologis sebenarnya kita juga agak apa ya. Kan sudah tau kita terima tunjangan kinerja, remunerasi. Tapi besarnya itu ternyata tidak seperti yang kami harapkan lah. Masih jauh. Dibandingkan dengan, bukan ini ya. Tapi seperti saya sudah 12 tahun. Katakanlah 12 tahun kerja, saya sudah juga punya suatu posisi jabatan katakan gitu ya. Tapi tunjangan kinerja saya sama satpol pp tu kalah mbak. Masih tinggian satpol pp. Nah jadi, dalam kondisi yang begini memang umumnya kita berfikir aduh kayaknya masih lebih enak kita pake honor juga. Gitu kan, tetapi pemerintah menetapkan bagi Kementrian Lembaga yang sudah mendapatkan tunjangan kinerja atau remunerasi, jadi semua dihapus. Jadi tahun depan hilang ini. Tinggal terima gaji dan remunerasi. Kalo saya segitu, bagaimana teman yang lainnya masih 1,7 jt atau berapa. Gitu.. nah, ditambahkan dengan gaji pokoknya mungkin bisa *take home* nya sekitar 2 sampai 3 juta. Sekitar 2 sampai 3 juta untuk sendiri mungkin cukup, sekedar cukup ya. Bisa makan, bisa bayar transport. Tapi untuk katakan keluarga, itu gak cukup kayaknya. Jadi, bisa dilihat gitu loh posisinya sekarang ini posisi kita. Jadi kesimpulannya untuk honor ini memang sangat signifikan ya. Sangat diharapkan. Tapi kita ini dengan pagu sementara untuk 2012 hilang. Tapi mungkin di kementrian lembaga yang lain masih ada. Masih belum masuk remunirasi, mereka mungkin masih bisa. Kementrian tenaga kerja, kesehatan. Masih.

P : Trus mau tanya pak, sejak kapan tambahan penghasilan ini diberikan?

N : Setau saya ini baru 2007. Kalo disuruh tunjukkan dokumen saya enggak bisa tunjukkan. Itu saya tau karena kemaren bicara-bicara dengan mantan Kepala Bagian Penyusunan Program yang pada waktu dia ada disitu ikut menyusun. Dia bilang itu 2007. Baru.

P : Iya. Trus mengenai PPh 21 atas honorarium dan imbalan lain itu bagaimana Pak? Sepengetahuan Bapak bagaimana?

N : Kan ada surat keputusan dari surat edaran apa ya? Yang dari kantor pajak bahwa sebenarnya bendahara pengeluaran juga sebagai pemungut pajak. Nah tau ya, itu sudah otomatis dipotong. Jadi mungkin lebih taunya saya gak begitu paham. Nah itu mungkin bendahara pengeluaran. Mas Noval itu. Tetapi teknisnya memang langsung dilakukan oleh bendahara.

P : Jadi bapak untuk tarifnya berapa pak?

N : Itu ada, ada keputusannya kan. Nah kalau sekarang, per 2011 itu golongan III sudah jadi 5%, sebelumnya itu 15%. Trus yang golongan II dibebaskan. Itu memang waktu itu jadi sangat timpang memang prakteknya. Jadi memang golongan III secara golongan lebih tinggi, tetapi ketika bagi honor jadi lebih kecil dari golongan II. Karena golongan II tidak kena

potongan, dia kena.

P : Jadi semakin tinggi golongan, semakin tinggi honorinya. Gitu?

N : Setelah dikalikan dia jadi gak jauh beda gitu. Seharusnya kan yaa namanya kita bicara pemikiran awam saja ya kalo golongan lebih tinggi wajar dong kalo honorinya lebih tinggi. Gitu kan, tapi dengan peraturan pajak waktu itu kan jadi dipotong. Akhirnya itu Cuma beda 50 ribu atau kecil lah bedanya dengan golongan II. Gituu. Sekarang udah. Sekarang golongan III pun itu 5%. Kalo dulu kan golongan III dan IV sama-sama 15% persen. Itu baru agak terasa dia. Golongan II umpama terima 1 juta, dia bisa terima 1,5 juta. Itu kan wajar gitu. Kalau golongan II 1 juta, golongan III 1,050 juta atau 1,100 juta kok kayaknya ngapain. Sedangkan dari masa tugas itu bisa beda 10 tahun bisa. Kalau reguler kan kalau naik pangkat per 4 tahun. Golongan II ke golongan III harus 3 kali naik pangkat, berarti udah 12 tahun.

P : Trus menurut Bapak PPh tersebut memberatkan gak?

N : Iya, tapi kalo untuk sekarang enggak ya. Tapi yang saya katakan ini kan subjektif. Memberatkan itu kan kata-kata yang subjektif, susah kita mengukurnya. Ya karena kemaren untuk golongan III kena 15% sekarang 5% sekarang agak ringan. Ya kan. Tapi kalau dikaitkan dengan parameter yang lain belum tentu. Tapi kalau untuk sekarang dengan adanya pengurangan tarif itu udah seneng.

P : Setiap tanggal berapa tambahan penghasilan tersebut diberikan?

N : Gak pasti ya. Untuk uang makan lebur gak ada tanggal tetap. Biasanya sih dikasih minggu-minggu ke dua. Tiap bulan gitu gak ada. Kan bisa ada rekap absennya lambat jadi pembagiannya itu terlambat. Kalaupun kita tidak menggunakan istilah terlambat, jadi berbeda-beda gitu. Gak bisa kita pastikan tanggal berapa. Agak variatif lah. Tapi biasa minggu kedua, gaji udah agak turun dikit masuk honor. Hahaha.

P : Trus untuk PPh nya ini diberikan bukti potong sama bendahara?

N : Ada dikasih bukti potongnya.

P : Jadi untuk PPh nya itu ditanggung pemerintah atau enggak?

N : Udah dipotong PPh, jadi kita terima bersih.

P : Terhadap perubahan tarif golongan III menjadi 5%, bagaimana komentar bapak?

N : Memang sih ada saja golongan III menjadi lebih tinggi ya terkadang. Tapi sebenarnya kan untuk kita itu gak ada ya, karena kita kan gak berubah. Dan itu satu. Kedua ya umumnya ya golongan IV itu posisinya kalo di who wants to be a millionaire itu posisinya aman tertentu ya. Dia minimal sudah ada di eselon III. Posisi-posisi kepala bagian atau posisi deputy direktur kasubdit. Jadi bagi mereka gak ada pengaruhnya gitu ya. Katakanlah sekarang mereka 15% walaupun dikurangi jadi 10 atau ikut jadi 5% berarti honorinya itu bisa nambah sekitar 200an ribu. Katakan gitu. Itu kayaknya gak terlalu pengaruh ya. Tapi memang yang diuntungkan golongan III.

Peraturan pelaksanaan Pasal 21 ayat (5)

Penghasilan yang Dibebankan Kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah

Peraturan Pemerintah

Nomor, tanggal	Tentang
80 Tahun 2010 20 Desember 2010 Mulai berlaku : 1 Januari 2011	Tarif Pemotongan dan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Penghasilan yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Peraturan Menteri Keuangan

Nomor, tanggal	Tentang
262/PMK.03/2010 31 Desember 2010 Mulai berlaku : 1 Januari 2011	Tata Cara Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya atas Penghasilan yang Menjadi Beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

PERATURAN PEMERINTAH

NOMOR 80 TAHUN 2010

TENTANG

TARIF PEMOTONGAN DAN PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 ATAS PENGHASILAN YANG MENJADI BEBAN ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA NEGARA ATAU ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

Pasal 1

Dalam Peraturan Pemerintah 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 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
2. Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
3. Pejabat Negara adalah Pejabat Negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
4. Pegawai Negeri Sipil, yang selanjutnya disingkat PNS, adalah PNS sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
5. Anggota Tentara Nasional Indonesia, yang selanjutnya disebut Anggota TNI adalah anggota TNI sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.

6. Anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia, yang selanjutnya disebut anggota POLRI adalah anggota POLRI sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
7. Pensiunan adalah orang pribadi yang menerima atau memperoleh imbalan atas pekerjaan yang dilakukan di masa lalu sebagai Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI, termasuk janda atau duda dan/atau anak-anaknya.
8. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, yang selanjutnya disingkat APBN adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.
9. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Penjelasan Umum

Dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terdapat perubahan materi sehingga perlu dilakukan penyesuaian ketentuan mengenai tarif pemotongan dan pengenaan pajak penghasilan Pasal 21 bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, Anggota Tentara Nasional Indonesia, Anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia, dan Pensiunannya atas penghasilan yang menjadi beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang sebelumnya diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 tentang Pajak Penghasilan bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, Anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia, dan Para Pensiunan atas Penghasilan yang Dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah.

Berdasarkan ketentuan Pasal 21 ayat (5) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, tarif pemotongan atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan lain yang berbeda dengan tarif pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Terhadap penghasilan berupa gaji dan tunjangan lain atau uang pensiun dan tunjangan lain yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan yang dibebankan dalam APBN atau APBD yang besarnya ditetapkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan, yang diterima oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya, Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang ditanggung oleh pemerintah.

Sedangkan atas penghasilan selain gaji dan tunjangan lain atau uang pensiun dan tunjangan lain yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan atau imbalan tetap sejenisnya berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apapun yang menjadi beban APBN atau APBD, dikenai pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 yang bersifat final.

Pengenaan tarif Pajak Penghasilan Pasal 21 yang bersifat final kepada golongan kepangkatan tertentu bagi PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI dan Pensiunannya merupakan insentif.

Pengenaan pajak yang bersifat final dimaksudkan untuk memberikan kemudahan dan kesederhanaan administrasi bagi fiskus, bendahara pemerintah sebagai pemotong pajak dan Wajib Pajak orang pribadi yang dipotong pajak.

Dalam rangka melaksanakan kewajiban untuk memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak maka bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang tidak memiliki NPWP, atas penghasilan berupa gaji dan tunjangan lain atau uang pensiun dan tunjangan lain yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan atau imbalan tetap sejenisnya dikenai pemotongan PPh Pasal 21 dengan tarif 20% lebih tinggi yang dipotong dari penghasilan yang diterima setiap bulan.

Penjelasan Pasal 1

Cukup jelas.

Pasal 2

- (1) Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD ditanggung oleh pemerintah atas beban APBN atau APBD.
- (2) Penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi penghasilan tetap dan teratur bagi:
 - a. Pejabat Negara, untuk:
 - 1) gaji dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan; atau
 - 2) imbalan tetap sejenisnya yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - b. PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI, untuk gaji dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan; dan
 - c. Pensiunan, untuk uang pensiun dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- (3) Besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan atas jumlah penghasilan bruto setelah dikurangi dengan biaya jabatan atau biaya pensiun, iuran pensiun, dan Penghasilan Tidak Kena Pajak.

Penjelasan Pasal 2

Ayat (1)

Penghasilan yang diberikan dalam mata uang asing yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan termasuk dalam pengertian penghasilan tetap dan teratur setiap bulan.

Apabila PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan pensiunannya merangkap juga sebagai pejabat Negara, maka penghasilan yang diterima baik berupa gaji atau uang pensiun dan tunjangan lain sebagai PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan pensiunannya, maupun penghasilan berupa gaji kehormatan dan tunjangan lainnya atau imbalan tetap sejenisnya selaku Pejabat Negara, Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang juga ditanggung oleh pemerintah selaku pemberi kerja.

Ayat (2)

Huruf a

Termasuk dalam pengertian "gaji dan tunjangan lain" adalah gaji dan tunjangan ke-13.

Huruf b

Lihat penjelasan huruf a.

Huruf c

Termasuk dalam pengertian "uang pensiun dan tunjangan lain" adalah uang pensiun dan tunjangan ke-13.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Pasal 3

- (1) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang dibebankan pada APBN atau APBD dikenai tarif Pajak Penghasilan Pasal 21 lebih tinggi sebesar 20% (dua puluh persen) daripada tarif yang diterapkan terhadap Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (2) Tambahan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebesar 20% (dua puluh persen) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dipotong dari penghasilan yang diterima Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya.
- (3) Pemotongan atas tambahan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilakukan pada saat penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dibayarkan.

Penjelasan Pasal 3

Ayat (1)

Kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak dibuktikan oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya antara lain dengan menunjukkan kartu Nomor Pokok Wajib Pajak.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Pasal 4

- (1) Pajak Penghasilan Pasal 21 yang terutang atas penghasilan selain penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apapun yang menjadi beban APBN atau APBD, dipotong oleh bendahara pemerintah yang membayarkan honorarium atau imbalan lain tersebut.

- (2) Pajak Penghasilan pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) bersifat final dengan tarif:
- a. sebesar 0% (nol persen) dari jumlah bruto honorarium atau imbalan lain bagi PNS Golongan I dan Golongan II, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Tamtama dan Bintara, dan Pensiunannya;
 - b. sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto honorarium atau imbalan lain bagi PNS Golongan III, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Perwira Pertama, dan Pensiunannya;
 - c. sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto honorarium atau imbalan lain bagi pejabat Negara, PNS Golongan IV, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Perwira Menengah dan Perwira Tinggi, dan Pensiunannya.

Penjelasan Pasal 4

Ayat (1)

Yang dimaksud dengan "bendahara pemerintah" adalah bendahara pengeluaran pada kementerian/lembaga, pemerintah provinsi, atau pemerintah kabupaten/kota.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Pasal 5

Dalam hal PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya diangkat sebagai pimpinan dan/atau anggota pada lembaga yang tidak termasuk sebagai Pejabat Negara, atas penghasilan yang menjadi beban APBN atau APBD terkait dengan kedudukannya sebagai pimpinan dan/atau anggota pada lembaga tersebut dikenai pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan dan tidak ditanggung oleh Pemerintah.

Penjelasan Pasal 5

Cukup jelas.

Pasal 6

- (1) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya, menerima atau memperoleh penghasilan lain yang tidak dikenai Pajak Penghasilan bersifat final di luar penghasilan tetap dan teratur yang menjadi beban APBN atau APBD, penghasilan lain tersebut digunggung dengan penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi yang bersangkutan.
- (2) Pajak Penghasilan Pasal 21 yang ditanggung oleh Pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan tambahan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) dapat dikreditkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilan yang telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Penjelasan Pasal 6

Penghasilan Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang menerima penghasilan lain yang tidak dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final (misalnya penghasilan berupa laba usaha, royalti, atau keuntungan penjualan aktiva) digabung dengan penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dalam perhitungan Pajak Penghasilan yang terutang yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak orang pribadi yang bersangkutan.

Pasal 7

Ketentuan mengenai tata cara pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya atas penghasilan yang menjadi beban APBN atau APBD diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Penjelasan Pasal 7

Cukup jelas.

Pasal 8

Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku, Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 1994 tentang Pajak Penghasilan bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, Anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia, dan Para Pensiunan atas Penghasilan yang Dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 74, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3577), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Penjelasan Pasal 8

Cukup jelas.

Pasal 9

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2011.

Penjelasan Pasal 9

Cukup jelas.

PERATURAN MENTERI KEUANGAN

NOMOR 262/PMK.03/2010

TENTANG

TATA CARA PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 BAGI PEJABAT NEGARA, PNS, ANGGOTA TNI, ANGGOTA POLRI, DAN PENSIUNANNYA ATAS PENGHASILAN YANG MENJADI BEBAN ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA NEGARA ATAU ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

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 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
2. Pajak Penghasilan Pasal 21 yang selanjutnya disebut PPh Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
3. Pejabat Negara adalah Pejabat Negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
4. Pegawai Negeri Sipil, yang selanjutnya disingkat PNS, adalah PNS sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
5. Anggota Tentara Nasional Indonesia, yang selanjutnya disebut Anggota TNI adalah anggota TNI sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
6. Anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia, yang selanjutnya disebut Anggota POLRI adalah anggota POLRI sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pokok-Pokok Kepegawaian.
7. Pensiunan adalah orang pribadi yang menerima atau memperoleh imbalan atas pekerjaan yang dilakukan di masa lalu sebagai Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI, termasuk janda atau duda dan/atau anak-anaknya.
8. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, yang selanjutnya disingkat APBN adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.
9. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

BAB II

PENGHASILAN YANG DIKENAI PPh PASAL 21

Pasal 2

- (1) PPh Pasal 21 yang terutang atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD ditanggung oleh Pemerintah atas beban APBN atau APBD.

- (2) Penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi penghasilan tetap dan teratur bagi:
- a. Pejabat Negara, untuk:
 - 1) gaji dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan; atau
 - 2) imbalan tetap sejenisnya,yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - b. PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI, untuk gaji dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan; dan
 - c. Pensiunan, untuk uang pensiun dan tunjangan lain yang sifatnya tetap dan teratur setiap bulan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- (3) Termasuk dalam pengertian gaji, uang pensiun, dan tunjangan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah gaji, uang pensiun, dan tunjangan ke-13 (ketiga belas).

Pasal 3

Atas penghasilan selain penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun yang menjadi beban APBN atau APBD, dipotong PPh Pasal 21 dan bersifat final, tidak termasuk biaya perjalanan dinas.

Pasal 4

Dalam hal penghasilan tetap dan teratur setiap bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 diterima dalam mata uang asing, penghitungan PPh Pasal 21 didasarkan pada nilai tukar (kurs) yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat pembayaran penghasilan tersebut.

BAB III

DASAR PENGENAAN PPh PASAL 21

Pasal 5

- (1) Dasar pengenaan PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) adalah Penghasilan Kena Pajak.
- (2) Besarnya Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditentukan berdasarkan penghasilan neto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak.
- (3) Besarnya Penghasilan neto sebagaimana dimaksud pada ayat (2) bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI ditentukan berdasarkan jumlah seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dikurangi dengan:
 - a. biaya jabatan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur tentang biaya jabatan; dan
 - b. iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI 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 sebagaimana dimaksud pada ayat (2) bagi pensiunan ditentukan berdasarkan seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dikurangi dengan biaya pensiun sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur tentang biaya pensiun.

Pasal 6

Dasar pengenaan PPh Pasal 21 atas honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 adalah penghasilan bruto.

Pasal 7

- (1) Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun adalah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan atau Peraturan Menteri Keuangan mengenai penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- (2) Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak bagi wanita berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - a. bagi wanita kawin, sebesar Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri;
 - b. bagi wanita tidak kawin, sebesar Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri ditambah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak 3 (tiga) orang.
- (3) Dalam hal wanita kawin sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dapat menunjukkan keterangan tertulis dari pemerintah daerah setempat serendah-rendahnya kecamatan yang menyatakan suaminya tidak menerima atau memperoleh penghasilan, besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk dirinya sendiri ditambah Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk status kawin dan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak 3 (tiga) orang.
- (4) Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak ditentukan berdasarkan keadaan pada awal tahun kalender.

BAB IV

TARIF PEMOTONGAN PAJAK DAN PENETAPANNYA

Pasal 8

- (1) Tarif pajak berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang Pajak Penghasilan diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1).
- (2) Jumlah Penghasilan Kena Pajak sebagai dasar penerapan tarif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibulatkan ke bawah hingga ribuan rupiah penuh.

- (3) Untuk perhitungan PPh Pasal 21 yang harus dipotong setiap Masa Pajak, selain Masa Pajak Desember atau Masa Pajak terakhir, tarif pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diterapkan atas perkiraan penghasilan yang akan diperoleh selama 1 (satu) tahun, dengan ketentuan sebagai berikut:
- a. perkiraan penghasilan yang akan diperoleh selama 1 (satu) tahun adalah jumlah gaji, uang pensiun, dan tunjangan yang dibayarkan setiap bulan dikalikan 12 (dua belas);
 - b. dalam hal terdapat pembayaran penghasilan seperti gaji, uang pensiun, dan tunjangan ke-13 (ketiga belas), serta rapel gaji dan/atau tunjangan maka perkiraan penghasilan yang akan diperoleh selama 1 (satu) tahun adalah sebesar jumlah pada huruf a ditambah dengan jumlah gaji, uang pensiun, dan tunjangan ke-13 (ketiga belas) serta rapel gaji dan/atau tunjangan.
- (4) Masa Pajak terakhir sebagaimana dimaksud pada ayat (3) adalah Masa Pajak tertentu dimana Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI terakhir bekerja.
- (5) Jumlah PPh Pasal 21 yang harus dipotong untuk setiap Masa Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) adalah:
- a. atas penghasilan seperti gaji, uang pensiun, dan tunjangan yang dibayarkan setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf a dibagi 12 (dua belas);
 - b. atas penghasilan seperti gaji, uang pensiun, dan tunjangan ke-13 (ketiga belas) serta rapel gaji dan/atau tunjangan adalah sebesar selisih antara Pajak Penghasilan yang terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf b dengan Pajak Penghasilan yang terutang atas jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf a.
- (6) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI mulai bekerja sebagai Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI setelah bulan Januari, banyaknya bulan yang menjadi faktor pengali sebagaimana dimaksud pada ayat (3) atau faktor pembagi sebagaimana dimaksud pada ayat (5) adalah jumlah bulan tersisa dalam tahun kalender sejak yang bersangkutan mulai bekerja atau mulai pensiun.
- (7) Besarnya PPh Pasal 21 yang dipotong untuk Masa Pajak Desember adalah selisih antara Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh Penghasilan Kena Pajak selama 1 (satu) tahun takwim dengan akumulasi PPh Pasal 21 yang terutang pada Masa Pajak-Masa Pajak sebelumnya dalam tahun takwim yang bersangkutan.
- (8) Besarnya PPh Pasal 21 yang dipotong untuk Masa Pajak terakhir adalah selisih antara Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh Penghasilan Kena Pajak yang disetahunkan dengan akumulasi PPh Pasal 21 yang terutang pada Masa Pajak-Masa Pajak sebelumnya dalam tahun takwim yang bersangkutan.
- (9) Tidak termasuk dalam akumulasi PPh Pasal 21 yang terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (7) dan ayat (8) adalah tambahan PPh Pasal 21 lebih tinggi sebesar 20% (dua puluh persen) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1).
- (10) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI menerima tambahan penghasilan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan yang pembayarannya terpisah dari pembayaran gaji, maka penghitungan PPh Pasal 21 atas tambahan penghasilan tersebut harus memperhitungkan jumlah seluruh

penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI atau Anggota POLRI yang bersangkutan.

Pasal 9

Tarif PPh Pasal 21 atas honorarium atau imbalan lain dengan nama apa pun yang menjadi beban APBN atau APBD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, adalah sebagai berikut:

- a. sebesar 0% (nol persen) dari penghasilan bruto bagi PNS Golongan I dan Golongan II, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Tamtama dan Bintara, dan Pensiunannya;
- b. sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto bagi PNS Golongan III, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Perwira Pertama, dan Pensiunannya;
- c. sebesar 15% (lima belas persen) dari penghasilan bruto bagi Pejabat Negara, PNS Golongan IV, Anggota TNI dan Anggota POLRI Golongan Pangkat Perwira Menengah dan Perwira Tinggi, dan Pensiunannya.

Pasal 10

- (1) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD dikenakan tarif PPh Pasal 21 lebih tinggi sebesar 20% (dua puluh persen) daripada tarif yang diterapkan terhadap Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- (2) Tambahan PPh Pasal 21 lebih tinggi sebesar 20% (dua puluh persen) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menjadi beban Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya dan dipotong dari penghasilan yang diterima Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya.
- (3) Pengenaan tambahan PPh Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilakukan oleh bendahara pemerintah dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak pada saat permintaan pembayaran penghasilan tetap dan teratur setiap bulan diajukan.
- (4) Pemotongan atas tambahan PPh Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilakukan oleh bendahara pemerintah pada saat pembayaran penghasilan tetap dan teratur yang diterima setiap bulan.
- (5) Kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak dibuktikan oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya dengan memberikan fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak kepada bendahara pemerintah.
- (6) Bagi wanita kawin yang tidak memilih untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya sendiri, kepemilikan Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (5) dibuktikan dengan memberikan:
 - a. fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak suami serta fotokopi surat nikah; atau
 - b. fotokopi kartu Nomor Pokok Wajib Pajak diri sendiri dengan kode keluarga dari Nomor Pokok Wajib Pajak suami,kepada bendahara pemerintah.

BAB V
KEWAJIBAN PEMOTONGAN PAJAK

Pasal 11

- (1) Bendahara pemerintah yang melakukan pemotongan PPh PsI 21 adalah bendahara pengeluaran pada kementerian/lembaga, pemerintah provinsi, atau pemerintah kabupaten/kota.
- (2) Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib:
 - a. mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan perpajakan; dan
 - b. menghitung, memotong, menyetorkan dan melaporkan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap Masa Pajak.
- (3) Kewajiban menghitung, memotong, dan melaporkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tetap dilakukan terhadap penghasilan yang dikenai tarif PPh Pasal 21 sebesar 0% (nol persen).
- (4) Ketentuan mengenai kewajiban untuk melaporkan pemotongan PPh Pasal 21 untuk setiap Masa Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tetap berlaku, dalam hal jumlah pajak yang dipotong pada Masa Pajak yang bersangkutan nihil.

Pasal 12

- (1) Pelaksanaan pemotongan PPh Pasal 21 bagi Pensiunan dilakukan oleh badan yang ditunjuk sesuai peraturan perundang-undangan untuk melakukan pembayaran penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) huruf c.
- (2) Kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (2) berlaku bagi badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Pasal 13

- (1) Dalam hal dalam suatu Masa Pajak terjadi kelebihan perhitungan atas PPh Pasal 21 yang Ditanggung Pemerintah, kelebihan PPh Pasal 21 yang ditanggung oleh pemerintah tersebut diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 yang ditanggung oleh pemerintah pada bulan berikutnya melalui Surat Pemberitahuan Masa PPh Pasal 21.
- (2) Dalam hal dalam suatu Masa Pajak terjadi kesalahan pemotongan atas PPh Pasal 21 yang bersifat Final dari penghasilan berupa honorarium atau imbalan lain sehingga terdapat kelebihan penyetoran PPh Pasal 21 yang bersifat final, kelebihan penyetoran PPh Pasal 21 yang bersifat final tersebut dikembalikan sesuai tata cara pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai tata cara pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

Pasal 14

- (1) Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12, memberikan bukti pemotongan PPh Pasal 21 yang Ditanggung Pemerintah kepada Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya paling lama 1 (satu) bulan setelah tahun kalender berakhir.

- (2) Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI dan Anggota POLRI berhenti bekerja sebelum berakhirnya tahun kalender, bukti pemotongan PPh Pasal 21 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus diberikan paling lama 1 (satu) bulan setelah yang bersangkutan berhenti bekerja.
- (3) Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 memberikan bukti pemotongan PPh Pasal 21 yang bersifat final atas penghasilan berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama apapun paling lama pada akhir bulan dilakukannya pembayaran penghasilan tersebut.

Pasal 15

- (1) PPh Pasal 21 yang dipotong oleh Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12, wajib disetor ke Kantor Pos atau bank yang ditunjuk Menteri Keuangan, dalam jangka waktu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- (2) Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12, wajib melaporkan pemotongan dan penyetoran PPh Pasal 21 untuk setiap Masa Pajak yang dilakukan melalui penyampaian Surat Pemberitahuan Masa PPh Pasal 21 ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 terdaftar, dalam jangka waktu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

BAB VI

KEWAJIBAN PEMOTONGAN PAJAK

Pasal 16

- (1) Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunan wajib membuat surat pernyataan yang berisi jumlah tanggungan keluarga pada:
 - a. awal tahun kalender;
 - b. saat mulai menjadi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI dan Anggota POLRI;
 - c. saat mulai pensiun,sebagai dasar penentuan Penghasilan Tidak Kena Pajak dan wajib menyerahkannya kepada bendahara pemerintah.
- (2) Apabila Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI berhenti bekerja, pindah, atau pensiun pada bagian tahun kalender, maka Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 tempat bekerja yang lama wajib menyampaikan Bukti Pemotongan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (2) kepada Bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan badan yang ditunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12:
 - a. tempat bekerja yang baru dalam hal yang bersangkutan pindah kerja;
 - b. yang membayar uang pensiun dalam hal yang bersangkutan mulai pensiun; paling lama 1 (satu) bulan setelah Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI berhenti bekerja, pindah, atau pensiun.

Pasal 17

PPH Pasal 21 yang ditanggung oleh Pemerintah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan PPh Pasal 21 yang dipotong dengan tarif yang lebih tinggi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1) dapat dikreditkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilan yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi.

Pasal 18

Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya, menerima atau memperoleh penghasilan lain yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan bersifat final, di luar penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang menjadi beban APBN atau APBD, penghasilan lain tersebut digunggungkan dengan penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi yang bersangkutan.

BAB VII KETENTUAN PENUTUP

Pasal 19

Tata cara penghitungan PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dan honorarium atau imbalan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 yang diterima oleh Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunannya sesuai petunjuk umum dan contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini, yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.

Pasal 20

Dengan berlakunya Peraturan Menteri Keuangan ini, atas permintaan pembayaran penghasilan tetap dan teratur untuk bulan Januari 2011 yang telah dilakukan pemrosesan pada bulan Desember 2010, pengenaan PPh Pasal 21 dilakukan sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomer 45 Tahun 1994 tentang Pajak Penghasilan Bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, Anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia, dan Para Pensiunan Atas Penghasilan yang Dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah beserta peraturan pelaksanaannya.

Pasal 21

Pada saat Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 636/KMK.04/1994 tentang Pengenaan Pajak Penghasilan bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, Anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia, dan para Pensiunan atas Penghasilan yang Dibebankan kepada Keuangan Negara atau Keuangan Daerah, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 22

Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal pada tanggal 1 Januari 2011.

PETUNJUK UMUM DAN CONTOH PENGHITUNGAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 BAGI PEJABAT NEGARA, PNS, ANGGOTA TNI, ANGGOTA POLRI, DAN PENSIUNANNYA ATAS PENGHASILAN YANG MENJADI BEBAN APBN ATAU APBD

BAGIAN PERTAMA: PETUNJUK UMUM PENGHITUNGAN PPh PASAL 21

I. PETUNJUK UMUM PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 UNTUK PENGHASILAN TETAP DAN TERATUR SETIAP BULAN

Penghitungan PPh Pasal 21 untuk penghasilan tetap dan teratur setiap bulan dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu:

- A. Penghitungan masa atau bulanan yang menjadi dasar pemotongan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap Masa Pajak, yang dilaporkan dalam SPT Masa PPh Pasal 21, selain Masa Pajak Desember atau Masa Pajak terakhir;
- B. Penghitungan kembali sebagai dasar pengisian 1721 A2 dan pemotongan PPh Pasal 21 yang terutang untuk Masa Pajak Desember atau Masa Pajak terakhir.

Penghitungan pada Masa Pajak Desember dilakukan bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI yang bekerja sampai akhir tahun takwim dan bagi Pensiunan yang menerima penghasilan pensiun sampai akhir tahun takwim.

Penghitungan pada Masa Pajak terakhir dilakukan bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI yang berhenti bekerja atau memasuki masa pensiun.

I.A. Penghitungan Masa atau Bulanan Selain Masa Pajak Desember atau Masa Pajak Terakhir:

I.A.1 Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI

- a. untuk menghitung PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan, terlebih dahulu dihitung seluruh penghasilan bruto yang diterima selama sebulan, yang meliputi seluruh gaji dan tunjangan;
- b. selanjutnya dihitung jumlah penghasilan neto sebulan yang diperoleh dengan cara mengurangi penghasilan bruto sebulan dengan biaya jabatan dan iuran pensiun;
- c. selanjutnya dihitung penghasilan neto setahun, yaitu jumlah penghasilan neto sebulan dikalikan 12 (dua belas);
- d. dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI mulai bekerja setelah bulan Januari, maka penghasilan neto setahun dihitung dengan mengalikan penghasilan neto sebulan dengan banyaknya bulan sejak Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI mulai bekerja sampai dengan bulan Desember;
- e. selanjutnya dihitung Penghasilan Kena Pajak yaitu sebesar Penghasilan neto setahun sebagaimana dimaksud pada huruf c atau huruf d, dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP);

- f. PPh Pasal 21 terutang atas perkiraan penghasilan setahun dihitung dengan menerapkan tarif Pasal 17 UU PPh terhadap Penghasilan Kena Pajak;
- g. selanjutnya dihitung PPh Pasal 21 yang ditanggung oleh Pemerintah sebulan, yaitu:
 - 1) jumlah PPh Pasal 21 terutang atas penghasilan sebagaimana dimaksud pada huruf c dibagi dengan 12 (dua belas);
 - 2) jumlah PPh Pasal 21 terutang atas penghasilan sebagaimana dimaksud pada huruf d dibagi banyaknya bulan yang menjadi faktor pengali sebagaimana dimaksud pada huruf d.

I.A.2 Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pensiunan

- a. Penghitungan PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima penerima pensiun pada tahun pertama pensiun adalah sebagai berikut:
 - 1) terlebih dahulu dihitung penghasilan neto sebulan yang diperoleh dengan cara mengurangi penghasilan bruto dengan biaya pensiun, kemudian dikalikan banyaknya bulan sejak pegawai yang bersangkutan menerima pensiun sampai dengan bulan Desember;
 - 2) selanjutnya penghasilan neto pensiun sebagaimana tersebut pada angka 1) ditambah dengan penghasilan neto dalam tahun yang bersangkutan yang diterima sebelum Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI pensiun sesuai dengan yang tercantum dalam bukti pemotongan PPh Pasal 21 sebelum pensiun;
 - 3) untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak, jumlah penghasilan pada angka 2) tersebut dikurangi dengan PTKP, dan selanjutnya dihitung PPh Pasal 21 dengan menerapkan tarif Pasal 17 UU PPh terhadap Penghasilan Kena Pajak tersebut;
 - 4) PPh Pasal 21 atas uang pensiun dalam tahun yang bersangkutan dihitung dengan cara mengurangi PPh Pasal 21 dalam angka 3) dengan PPh Pasal 21 yang terutang dari Bendahara sebelum Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau Anggota POLRI pensiun sesuai dengan yang tercantum dalam bukti pemotongan PPh Pasal 21 sebelum pensiun;
 - 5) PPh Pasal 21 yang ditanggung oleh Pemerintah sebulan adalah sebesar PPh Pasal 21 seperti tersebut dalam angka 4) dibagi dengan banyaknya bulan sebagaimana dimaksud dalam angka 1).
- b. Penghitungan PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima penerima pensiun pada tahun kedua dan seterusnya adalah sebagai berikut:
 - 1) terlebih dahulu dihitung penghasilan neto sebulan yang diperoleh dengan cara mengurangi penghasilan bruto dengan biaya pensiun;
 - 2) selanjutnya dihitung perkiraan penghasilan neto setahun, yaitu jumlah penghasilan neto sebulan dikalikan 12 (dua belas);

- 3) untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak, jumlah penghasilan pada angka 2) tersebut dikurangi dengan PTKP, dan selanjutnya dihitung PPh Pasal 21 dengan menerapkan tarif Pasal 17 UU PPh terhadap Penghasilan Kena Pajak tersebut;
- 4) selanjutnya dihitung PPh Pasal 21 sebulan, yang ditanggung oleh Pemerintah, yaitu sebesar jumlah PPh Pasal 21 setahun atas penghasilan sebagaimana dimaksud pada angka 3) dibagi dengan 12 (dua belas);

I.A.3 Penghitungan PPh Pasal 21 atas Gaji, Uang Pensiun, dan Tunjangan Ke-13 (Ketiga belas) atau Rapel Gaji dan/atau Tunjangan

- a. Apabila kepada Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI dan Pensiunan diberikan Gaji, Uang Pensiun, dan Tunjangan ke-13 (ketiga belas) atau rapel gaji dan/atau tunjangan, maka PPh Pasal 21 dihitung dengan cara sebagai berikut:
 - 1) dihitung PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang disetahunkan ditambah dengan penghasilan berupa gaji uang pensiun dan tunjangan ke-13 (ketiga belas).
 - 2) dihitung PPh Pasal 21 atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang disetahunkan tanpa gaji dan tunjangan ke-13 (ketiga belas) atau uang pensiun dan tunjangan ke-13 (ketiga belas).
 - 3) selisih antara PPh Pasal 21 menurut penghitungan angka 1) dan angka 2) adalah PPh Pasal 21 atas penghasilan berupa gaji dan tunjangan ke-13 (ketiga belas) atau uang pensiun dan tunjangan ke-13 (ketiga belas).
- b. Dalam hal Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI dan Pensiunan baru mulai bekerja/Pensiun setelah bulan Januari, maka PPh Pasal 21 atas Gaji dan Tunjangan ke-13 (ketiga belas) atau Uang Pensiun dan Tunjangan ke-13 (Ketiga Belas) tersebut dihitung dengan cara sebagaimana pada huruf a dengan memperhatikan ketentuan mengenai Penghitungan PPh Pasal 21 Bulanan atas penghasilan tetap dan teratur setiap bulan pada butir I.A.1 huruf b angka 2), 4) dan 5) di atas.
- c. Apabila kepada Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, Anggota POLRI dan Pensiunan dibayar (rapel gaji), maka PPh Pasal 21 dihitung dan dipotong dengan cara sebagaimana dimaksud pada huruf a.

I.A.4 Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI yang menerima tambahan penghasilan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan yang pembayarannya terpisah dari pembayaran gaji.

Dalam hal terdapat tambahan penghasilan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan yang pembayarannya terpisah dari pembayaran gaji kepada seorang Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, atau

Anggota POLRI, baik karena ditugaskan pada Satuan Kerja lain atau adanya tambahan tunjangan tertentu, maka PPh Pasal 21 dihitung dengan cara sebagai berikut:

- a. Bendahara yang membayarkan gaji pokok melakukan perhitungan PPh Pasal 21 sesuai dengan petunjuk sebagaimana dimaksud dalam butir I.A.1 dan/atau I.A.3.
- b. Bendahara yang membayarkan tambahan penghasilan tetap dan teratur setiap bulan melakukan perhitungan PPh Pasal 21 sebagai berikut:
 - 1) dihitung PPh Pasal 21 atas keseluruhan penghasilan tetap dan teratur yang diterima setiap bulan yang disetahunkan, baik atas gaji sebagaimana dimaksud pada huruf a maupun atas tambahan penghasilan.
 - 2) PPh Pasal 21 yang terutang atas tambahan penghasilan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan adalah sebesar selisih antara PPh Pasal 21 yang dihitung sebagaimana dimaksud pada butir 1) dengan PPh Pasal 21 yang dihitung sebagaimana dimaksud pada huruf a.

I.B. Penghitungan PPh Pasal 21 Terutang Pada Masa Pajak Desember

Penghitungan PPh Pasal 21 terutang pada Masa Pajak Desember adalah sebagai berikut:

- a. Dihitung PPh Pasal 21 terutang atas seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima dalam tahun kalender yang bersangkutan.
- b. PPh Pasal 21 terutang untuk Masa Pajak Desember adalah sebesar selisih antara PPh Pasal 21 terutang atas seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima dalam tahun kalender yang bersangkutan, sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dengan PPh Pasal 21 yang telah dihitung tiap Masa Pajak dalam tahun kalender yang bersangkutan sampai dengan Masa Pajak November.
- c. apabila dalam PPh Pasal 21 yang telah dihitung tiap Masa Pajak dalam tahun kalender yang bersangkutan sampai dengan Masa Pajak November terdapat tambahan PPh Pasal 21 sebesar 20% lebih tinggi daripada tarif PPh umum karena belum memiliki NPWP maka besarnya PPh Pasal 21 yang telah dihitung tiap Masa Pajak dalam tahun kalender yang bersangkutan sampai dengan Masa Pajak November sebagaimana dimaksud pada huruf b tidak termasuk tambahan PPh Pasal 21 sebesar 20% tersebut.

I.C. Penghitungan PPh Pasal 21 Terutang Pada Masa Pajak Terakhir

Penghitungan PPh Pasal 21 terutang pada Masa Pajak terakhir adalah sebagai berikut:

- a. Dihitung PPh Pasal 21 terutang atas seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima dalam tahun kalender yang bersangkutan yang disetahunkan.
- b. PPh Pasal 21 terutang untuk Masa Pajak terakhir adalah sebesar selisih antara PPh Pasal 21 terutang atas seluruh penghasilan tetap dan teratur setiap bulan yang diterima dalam tahun kalender yang

bersangkutan yang disetahunkan, sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dengan PPh Pasal 21 yang telah dihitung tiap Masa Pajak dalam tahun kalender yang bersangkutan sampai dengan bulan sebelumnya.

II. PETUNJUK UMUM PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 SELAIN PENGHASILAN PADA BUTIR I BERUPA HONORARIUM ATAU IMBALAN LAIN DENGAN NAMA APAPUN

- a. PPh Pasal 21 dihitung dengan menerapkan tarif PPh Final atas jumlah penghasilan bruto untuk setiap kali pembayaran.
- b. Tarif PPh Final diterapkan dengan memperhatikan golongan dari PNS dan golongan pangkat bagi Anggota TNI dan Anggota POLRI.
- c. Dalam hal jumlah penghasilan bruto atas honorarium atau imbalan lain sebagaimana dimaksud pada huruf a tidak dapat dipisahkan dari jumlah pembayaran lainnya sehubungan dengan pembayaran yang bersifat *lump sum* maka besarnya penghasilan bruto yang menjadi dasar penerapan tarif PPh Final adalah sebesar jumlah seluruh pembayaran *lump sum* tersebut.

BAGIAN KEDUA : CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21

I. CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 UNTUK PENGHASILAN TETAP DAN TERATUR SETIAP BULAN

I.A. Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI, Selain Masa Pajak Desember dan Masa Pajak Terakhir:

I.A.1 Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI yang Bekerja dari Januari sampai dengan Desember.

Aprinta, Pegawai Negeri Sipil Golongan III/c, menduduki eselon IV.a status kawin, mempunyai 3 orang tanggungan, telah memiliki NPWP, bekerja di Kantor Pelayanan Pemerintahan A (KPP A), menerima penghasilan tetap dan teratur setiap bulan sebagai berikut:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Tunjangan Beras	Rp 198.000,00
Pembulatan	Rp 43,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 3.296.773,00

Penghitungan PPh Pasal 21 bulanan untuk bulan Januari s.d November:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Tunjangan Beras	Rp 198.000,00
Pembulatan	Rp 43,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 3.296.773,00

Pengurangan :

1. Biaya Jabatan	
5% X Rp 3.296.773,00	= Rp 164.839,00
2. Iuran pensiun	
4,75% X Rp 2.558.730,00	= <u>Rp 121.540,00</u> +
	Rp 286.379,00 -
Penghasilan neto	Rp 3.010.394,00

Penghasilan neto disetahunkan:

12 x Rp 3.010.394,00 Rp 36.124.728,00

PTKP (K/3)

▪ untuk Wajib Pajak	Rp 15.840.000,00
▪ status WP Kawin	Rp 1.320.000,00
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	<u>Rp 3.960.000,00</u> +
	Rp 21.120.000,00 -

Penghasilan Kena Pajak (PKP)

Pembulatan Rp 15.004.728,00

Rp 15.004.000,00

PPH Pasal 21 atas gaji setahun

5% x Rp 15.004.000,00 = Rp 750.200,00

PPH Pasal 21 atas gaji sebulan

Rp 750.200,00 : 12 = Rp 62.516,00

Catatan:

1. PPh Pasal 21 yang terutang setiap bulan sebesar Rp62.516,00 Ditanggung Pemerintah.
2. Apabila Aprinta belum memiliki NPWP maka besarnya PPh Pasal 21 yang terutang setiap bulan adalah:
120% x Rp62.516,00 = Rp75.019,00
Atas tambahan PPh 21 terutang yaitu sebesar Rp12.503 (Rp75.019,00 - Rp62.516,00) tidak Ditanggung Pemerintah sehingga Bendahara Pemerintah wajib memotong dari gaji dan tunjangan Aprinta dan menyetorkannya ke Kas Negara.

I.A.2 Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI yang mulai bekerja dalam tahun berjalan

Hapid Abdul Goffar merupakan pejabat negara pada sebuah lembaga negara yang baru diangkat pada bulan Juli 2010, telah menikah dengan 4 orang tanggungan anak dan telah memiliki NPWP. Penghasilan yang dibayarkan sehubungan dengan statusnya sebagai pejabat negara:

Gaji Kehormatan	Rp 10.000.000,00
Tunjangan Istri	Rp 1.000.000,00
Tunjangan Anak	Rp 400.000,00
Tunjangan Jabatan	Rp 10.000.000,00

Perhitungan PPh Pasal 21 untuk Masa Pajak Juli sampai dengan Masa Pajak November 2010 dihitung sebagai berikut:

Gaji Kehormatan	Rp 10.000.000,00
Tunjangan Istri	Rp 1.000.000,00
Tunjangan Anak	Rp 400.000,00

Tunjangan Jabatan	Rp 10.000.000,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 21.400.000,00
Pengurangan :	
1. Biaya Jabatan	
5% X Rp 21.400.000,00 atau maksimum	
Rp500.000 per bulan = Rp 500.000,00	
2. Iuran pensiun	
4,75% X Rp11.400.000,00 = Rp 541.500,00 +	
	Rp 1.041.500,00 -
Penghasilan neto	Rp 20.358.500,00
Penghasilan neto setahun:	
6 x Rp 20.358.500,00	Rp122.151.000,00
PTKP (K/3)	
▪ untuk Wajib Pajak	Rp 15.840.000,00
▪ status WP Kawin	Rp 1.320.000,00
▪ tambahan 3 orang tanggungan	
(3 x Rp1.320.000,00)	Rp 3.960.000,00 +
	Rp 21.120.000,00 -
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	Rp101.031.000,00
PPh Pasal 21 atas gaji setahun	
5% x Rp 50.000.000,00 = Rp 2.500.000,00	
15% x Rp 51.031.000,00 = Rp 7.654.650,00 +	
	Rp 10.154.650,00
PPh Pasal 21 atas gaji sebulan	
Rp 10.154.650,00 : 6 = Rp 1.692.442,00	

I.A.3 Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 atas Gaji dan Tunjangan Ke-13 atau Uang Pensiun dan Tunjangan Ke-13

Apabila Aprinta sebagaimana contoh I.A.1 pada bulan Juli 2010 menerima gaji dan tunjangan ke-13, maka perhitungan PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan ke-13 adalah sebagai berikut:

Gaji dan tunjangan bulan Juli 2010:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Tunjangan beras	Rp 198.000,00
Pembulatan	Rp 43,00 +
Jumlah Gaji dan tunjangan bulan Juli 2010	Rp 3.296.773,00

Penghasilan disetahunkan:
12 x Rp 3.296.773,00 Rp 39.561.276,00

Gaji dan tunjangan Ke-13:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Jabatan	Rp 540.000,00
Pembulatan	Rp 40,00 +
Jumlah Gaji dan tunjangan Ke-13	Rp 3.098.770,00 +
Jumlah Penghasilan bruto setahun	Rp 42.660.046,00

Pengurangan
 Biaya Jabatan
 $5\% \times \text{Rp } 42.660.046,00 = \text{Rp } 2.133.002,00$
 luran pensiun
 $12 \times 4,75\% \times \text{Rp } 2.558.730,00 = \underline{\text{Rp } 1.458.476,00} +$
Rp 3.591.478,00 -
 Penghasilan neto setahun Rp 39.068.568,00

PTKP (K/3)
 untuk Wajib Pajak Rp 15.840.000,00
 status WP Kawin Rp 1.320.000,00
 tambahan 3 orang tanggungan
 (3 x Rp1.320.000,00) Rp 3.960.000,00 +
Rp 21.120.000,00 -
 Penghasilan Kena Pajak (PKP) Rp 17.948.568,00
 Pembulatan Rp 17.948.000,00

PPh Pasal 21 setahun atas seluruh penghasilan:
 $5\% \times \text{Rp } 17.948.000,00 = \text{Rp } 897.400,00$

PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan ke-13:
 $\text{Rp } 897.400,00 - \text{Rp } 750.200,00 = \text{Rp } 147.200,00$

Catatan:

1. PPh Pasal 21 yang terutang atas gaji dan tunjangan ke-13 sebesar Rp147.200,00 Ditanggung Pemerintah.
2. Apabila Aprinta belum memiliki NPWP maka besarnya PPh yang terutang atas gaji dan tunjangan ke-13 adalah:
 $120\% \times \text{Rp } 147.200,00 = \text{Rp } 176.640,00$
 Atas tambahan PPh 21 terutang yaitu sebesar Rp29.440,00 (Rp176.640,00 - Rp147.200,00) tidak Ditanggung Pemerintah sehingga Bendahara Pemerintah wajib memotong dari gaji dan tunjangan Aprinta dan menyetorkannya ke Kas Negara.
3. Apabila terdapat pembayaran rapel atas kenaikan gaji atau pembayaran atas kekurangan gaji dan tunjangan maka tata cara perhitungan atas rapel tersebut disamakan dengan perhitungan PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan ke-13.

I.A.4 Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pejabat Negara, PNS, Anggota TNI, dan Anggota POLRI yang menerima tambahan penghasilan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan yang pembayarannya terpisah dari pembayaran gaji.

Apabila Aprinta sebagaimana contoh I.A.1, ditugaskan pada Kantor Inspeksi Pemerintahan B (KIP B) sehingga tunjangan jabatan tidak lagi dibayarkan oleh KPP A dan di KIP B dibayarkan tunjangan jabatan sebesar Rp540.000,00 per bulan oleh Bendahara Pengeluaran KIP B, maka perhitungan PPh Pasal 21 di KPP A dan KIP B adalah:

PPh Pasal 21 di KPP A:

Gaji Pokok	Rp 2.244.500,00
Tunjangan Istri	Rp 224.450,00
Tunjangan Anak	Rp 89.780,00
Tunjangan Beras	Rp 198.000,00

Pembulatan	Rp	<u>43,00</u>	+
Jumlah penghasilan bruto	Rp	2.756.773,00	
Pengurangan :			
1. Biaya Jabatan			
5% X Rp 2.756.773,00	= Rp	137.839,00	
2. Iuran pensiun			
4,75% X Rp 2.558.730,00	= Rp	<u>121.540,00</u>	+
	Rp	<u>259.379,00</u>	-
Penghasilan neto	Rp	2.497.394,00	
Penghasilan neto disetahunkan:			
12 x Rp 2.497.394,00	Rp	29.968.728,00	
PTKP (K/3)			
▪ untuk Wajib Pajak	Rp	15.840.000,00	
▪ status WP Kawin	Rp	1.320.000,00	
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	Rp	<u>3.960.000,00</u>	+
	Rp	<u>21.120.000,00</u>	-
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	Rp	8.848.728,00	
Pembulatan	Rp	8.848.000,00	
PPh Pasal 21 setahun			
5% x Rp 8.848.000,00	= Rp	442.400,00	
PPh Pasal 21 atas gaji sebulan			
Rp 442.400,00: 12	= Rp	36.866,00	
PPh Pasal 21 di KIP B:			
Penghasilan dari KPP A:			
Gaji Pokok	Rp	2.244.500,00	
Tunjangan Istri	Rp	224.450,00	
Tunjangan Anak	Rp	89.780,00	
Tunjangan Beras	Rp	198.000,00	
Pembulatan	Rp	<u>43,00</u>	+
Jumlah penghasilan	Rp	2.756.773,00	
Penghasilan dari KIP B			
Tunjangan Jabatan	Rp	<u>540.000,00</u>	+
Jumlah Penghasilan	Rp	3.296.773,00	
Pengurangan :			
1. Biaya Jabatan			
5% X Rp 3.296.773,00	= Rp	164.839,00	
2. Iuran pensiun			
4,75% X Rp 2.558.730,00	= Rp	<u>121.540,00</u>	+
	Rp	<u>286.379,00</u>	-
Penghasilan neto	Rp	3.010.394,00	
Penghasilan neto disetahunkan:			
12 x Rp 3.010.394,00	Rp	36.124.728,00	
PTKP (K/3)			
▪ untuk Wajib Pajak	Rp	15.840.000,00	
▪ status WP Kawin	Rp	1.320.000,00	
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	Rp	<u>3.960.000,00</u>	+
	Rp	<u>21.120.000,00</u>	-
Penghasilan Kena Pajak (PKP)	Rp	15.004.728,00	
Pembulatan	Rp	15.004.000,00	

PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan setahun
 $5\% \times \text{Rp } 15.004.000,00 =$ Rp 750.200,00
 PPh Pasal 21 setahun yang terutang di KPP A Rp 442.400,00 -
 PPh Pasal 21 terutang di KIP B setahun Rp 307.800,00
 PPh Pasal 21 terutang di KIP B sebulan:
 $\text{Rp } 307.800 : 12 = \text{Rp } 25.650$

Catatan:

1. PPh Pasal 21 per bulan yang terutang atas gaji dan tunjangan di KPP A adalah sebesar Rp36.866,00
2. PPh Pasal 21 per bulan yang terutang atas tunjangan jabatan yang dibayarkan di KIP B adalah sebesar Rp25.650,00
3. Contoh perhitungan I.A.4 ini juga diberlakukan apabila pembayaran tunjangan tambahan yang bersifat tetap dan teratur setiap bulan dan pembayaran gaji dilakukan oleh bendahara yang sama tetapi pengajuan pembayarannya terpisah.

I.B. Penghitungan PPh Pasal 21 Terutang Pada Masa Pajak Desember

Penghitungan PPh Pasal 21 Masa Desember untuk Aprinta sebagaimana contoh I.A.1, yang menerima gaji dan tunjangan ke-13 pada bulan Juli sebagaimana contoh I.A.3, adalah sebagai berikut:

Penghasilan dari Januari sampai dengan Desember:

Gaji Pokok	Rp 26.934.000,00
Tunjangan Istri	Rp 2.693.400,00
Tunjangan Anak	Rp 1.077.360,00
Tunjangan Jabatan	Rp 6.480.000,00
Tunjangan Beras	Rp 2.376.000,00
Pembulatan	Rp 516,00
Gaji dan tunjangan ke-13	Rp 3.098.770,00 +
Jumlah penghasilan bruto setahun	Rp 42.660.046,00

Pengurangan:

Biaya Jabatan	
$5\% \times \text{Rp } 42.660.046,00$	= Rp 2.133.002,00
Iuran pensiun	
$12 \times 4,75\% \times \text{Rp } 2.558.730,00$	= <u>Rp 1.458.476,00</u> +

Rp 3.591.478,00 -
 Rp 39.068.568,00

Penghasilan neto setahun

PTKP (K/3)

untuk Wajib Pajak Rp 15.840.000,00

status WP Kawin Rp 1.320.000,00

tambahan 3 orang tanggungan
 $(3 \times \text{Rp } 1.320.000,00)$ Rp 3.960.000,00 +

Rp 21.120.000,00 -

Penghasilan Kena Pajak (PKP)

Rp 17.948.568,00

Pembulatan

Rp 17.948.000,00

PPh Pasal 21 terutang setahun (Januari s.d. Desember):

$5\% \times \text{Rp } 17.948.000,00 =$ Rp 897.400,00

PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan terutang

Januari s.d. November: $11 \times \text{Rp } 62.516,00 =$ Rp 687.676,00

PPh Pasal 21 atas gaji dan tunjangan ke-13: Rp 147.200,00 +

Jumlah PPh Pasal 21 terutang Januari s.d. November Rp 834.876,00

PPH Pasal 21 terutang Masa Desember:
 Rp 897.400,00 - Rp 834.876,00 = Rp62.524

Catatan:

1. Apabila PPh Pasal 21 yang terutang untuk Masa Januari s.d. November terdapat tambahan PPh Pasal 21 sebesar 20% karena belum memiliki NPWP, maka tambahan PPh Pasal 21 tersebut tidak boleh menjadi pengurang atas PPh Pasal 21 yang terutang pada bulan Desember.
2. Bendahara pengeluaran harus membuat Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 (1721-A2) untuk setiap tahun Pajak paling lama akhir bulan Januari Tahun berikutnya.

I.C. Penghitungan PPh Pasal 21 Terutang Pada Masa Pajak Terakhir

Apabila Aprinta sebagaimana contoh I.A.1, akan memasuki usia pensiun pada bulan Juni, maka perhitungan PPh Pasal 21 pada bulan Mei adalah sebagai berikut:

Penghasilan dari bulan Januari sampai dengan bulan Mei:

Gaji Pokok	Rp 11.222.500,00
Tunjangan Istri	Rp 1.122.250,00
Tunjangan Anak	Rp 448.900,00
Tunjangan Jabatan	Rp 2.700.000,00
Tunjangan Beras	Rp 990.000,00
Pembulatan	Rp 215,00 +
Jumlah penghasilan bruto	Rp 16.483.865,00

Pengurangan :

1. Biaya Jabatan		
5% X Rp 16.483.865,00	=	Rp 824.193,00
2. Iuran pensiun		
4,75% X Rp 12.793.650,00	=	<u>Rp 607.698,00 +</u>
		Rp 1.431.891,00 -
Penghasilan neto		Rp 15.051.974,00

Penghasilan neto disetahunkan:

12/5 x Rp 15.051.974,00 Rp 36.124.737,00

PTKP (K/3)

▪ untuk Wajib Pajak	Rp 15.840.000,00
▪ status WP Kawin	Rp 1.320.000,00
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	<u>Rp 3.960.000,00 +</u>

Rp 21.120.000,00 -

Penghasilan Kena Pajak (PKP) disetahunkan

Rp 15.004.737,00

Pembulatan

Rp 15.004.000,00

PPH Pasal 21 disetahunkan

5% x Rp 15.004.000,00 = Rp 750.200,00

PPH Pasal 21 terutang:

Rp 750.200,00 x 5/12 = Rp 312.583,00

PPH Pasal 21 terutang Masa Pajak Mei = PPh Pasal 21 terutang - jumlah PPh

Pasal 21 yang terutang Masa Pajak Januari sampai dengan Masa Pajak April

= Rp 312.583,00 - (Rp62.516,00 x 4)

= Rp 62.519,00

Catatan:

- a. Bendahara harus menerbitkan bukti pemotongan PPh Pasal 21 (1721-A2) paling lama akhir bulan Juni.
- b. Aprinta harus menyerahkan bukti pemotongan PPh Pasal 21 (1721-A2) kepada PT Taspen untuk diperhitungkan dalam penentuan PPh Pasal 21 atas Uang Pensiun.

I.D. Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pensiunan yang menerima uang pensiun mulai Masa Pajak Januari

Raisita Agus seorang Pensiunan PNS status menikah dengan tanggungan 1 orang anak, telah memiliki NPWP. Setiap bulan Toto Subroto menerima Uang Pensiun sebesar Rp2.500.000,00.

Penghitungan PPh Pasal 21 adalah sebagai berikut:

Uang Pensiun		Rp 2.500.000,00
Pengurangan:		
Biaya Pensiun		
5% X Rp 2.500.000,00=	Rp	125.000,00
Penghasilan neto	Rp	2.375.000,00
Penghasilan Neto Setahun:		
12 x Rp 2.375.000,00	Rp	28.500.000,00
PTKP (K/1)		
▪ untuk Wajib Pajak	Rp	15.840.000,00
▪ status WP Kawin	Rp	1.320.000,00
▪ tambahan 1 orang tanggungan (1 x Rp1.320.000,00)	<u>Rp</u>	<u>1.320.000,00</u> +
		<u>Rp 18.480.000,00</u> -
Penghasilan Kena Pajak (PKP)		Rp 10.020.000,00
PPh Pasal 21		
5% x Rp 10.020.000,00 = Rp 501.000,00		
PPh Pasal 21 atas Uang Pensiun sebulan		
Rp 501.000,00 : 12 = Rp 41.750,00		

I.E. Contoh Penghitungan PPh Pasal 21 bagi Pensiunan yang menerima uang pensiun dalam tahun berjalan

Aprinta sebagaimana contoh I.C, yang memasuki usia pensiun pada bulan Juni, mulai bulan Juni menerima Uang Pensiun sebesar Rp2.500.000,00. Perhitungan PPh Pasal 21 atas Uang Pensiun tersebut adalah sebagai berikut:

Uang Pensiun		Rp 2.500.000,00
Pengurangan:		
Biaya Pensiun		
5% X Rp 2.500.000,00=	Rp	125.000,00 -
Penghasilan neto	Rp	2.375.000,00
Perkiraan Penghasilan neto 7 bulan	Rp	16.625.000,00
Penghasilan neto sebelumnya (1721-A2)	<u>Rp</u>	<u>15.051.973,00</u> +
Jumlah Penghasilan neto	Rp	31.676.973,00
PTKP (K/3)		
▪ untuk Wajib Pajak	Rp	15.840.000,00
▪ status WP Kawin	Rp	1.320.000,00
▪ tambahan 3 orang tanggungan (3 x Rp1.320.000,00)	<u>Rp</u>	<u>3.960.000,00</u> +

Penghasilan Kena Pajak (PKP)	<u>Rp 21.120.000,00</u> -
Pembulatan	Rp 10.556.973,00
	Rp 10.556.000,00
PPh Pasal 21	
5% x Rp 10.556.000,00 =	Rp 527.800,00
PPh Pasal 21 terutang sebelumnya (1721-A2):	<u>Rp 312.583,00</u> -
PPh Pasal 21 terutang atas Uang Pensiun	Rp 215.217,00
PPh Pasal 21 terutang atas Dang Pensiun setiap bulan adalah:	
Rp 215.217,00: 7 = Rp 30.745,00	

II. CONTOH PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 UNTUK HONORARIUM ATAU IMBALAN LAIN

II.A. Fitria Ratna Wardika adalah PNS golongan III/d, pada bulan Maret 2011 menerima honorarium sebagai nara sumber sebuah seminar yang sumber dananya berasal dari APBN sebesar Rp 5.000.000,00.

PPh Pasal 21 Final yang terutang:

$$5\% \times \text{Rp}5.000.000,00 = \text{Rp} 250.000$$

Catatan:

- a. PPh Pasal 21 atas honorarium sebagai nara sumber sebagaimana dimaksud pada butir II.A tidak ditanggung pemerintah dan dipotong PPh Pasal 21 bersifat final.
- b. Bendahara pemerintah yang membayarkan honorarium wajib:
 - 1) memotong PPh Pasal 21 Final dan menyetorkannya ke bank persepsi atau Kantor Pos;
 - 2) membuat bukti pemotongan PPh Pasal 21 Final paling lama akhir bulan dilakukan pembayaran;
 - 3) melaporkan pemotongan PPh Pasal 21 Final melalui penyampaian SPT Masa PPh Pasal 21.

II.B. Yayuk, PNS Golongan II/d, pada tanggal 21 Maret 2011 menerima honorarium sebagai salah satu anggota Tim Kerja sebesar Rp 1.500.000,00, selama 6 bulan.

PPh Pasal 21 Final yang terutang:

$$0\% \times \text{Rp}1.500.000,00 = \text{Rp} 0,00$$

Catatan:

Walaupun PPh Pasal 21 Final yang dipotong Rp0,00, Bendahara pemerintah wajib membuat bukti pemotongan PPh Pasal 21 Final paling lama akhir bulan Maret 2011.

Lampiran 6

Perbandingan Honorarium dan Imbalan Lain di TA 2010 dan 2011

No	Uraian	Satuan	Biaya TA 2011	Biaya TA 2010
1	Honorarium Penanggung Jawab Pengelola Keuangan			
	1. Pejabat Kuasa Pengguna Anggaran Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.725.000	1.375.000
	2. Pejabat Pembuat Komitmen Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.450.000	1.200.000
	3. Pejabat Penguji Tagihan & Penandatanganan Spm Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.365.000	1.030.000
	4. Bendahara Pengeluaran / Bendahara Pengeluaran Pembantu Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	1.185.000	975.000
	5. Staf Pengelola Nilai pagu dana di atas Rp250 miliar s.d. Rp500 miliar	OB	875.000	690.000
2	Honorarium Pejabat / Panitia Pengadaan Barang/Jasa Pejabat Pengadaan Barang/Jasa	OB	250.000	180.000
3	Honorarium Panitia Pemeriksa / Penerima Barang / Jasa			
	1. Pengadaan barang Rp 50 juta sd. Rp.500 juta atau Jasa konsultan Rp. 50 juta sd. 200 juta	OP	260.000	230.000
	2. Pengadaan barang di atas Rp. 500 juta atau Jasa konsultan di atas Rp. 200 juta	OP	390.000	350.000
4	Honorarium Pengelola PNB			
	1. Atasan langsung bendaharawan			
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	515.000	515.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	635.000	630.000
	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1	OB	850.000	690.000
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5	OB	1.065.000	800.000

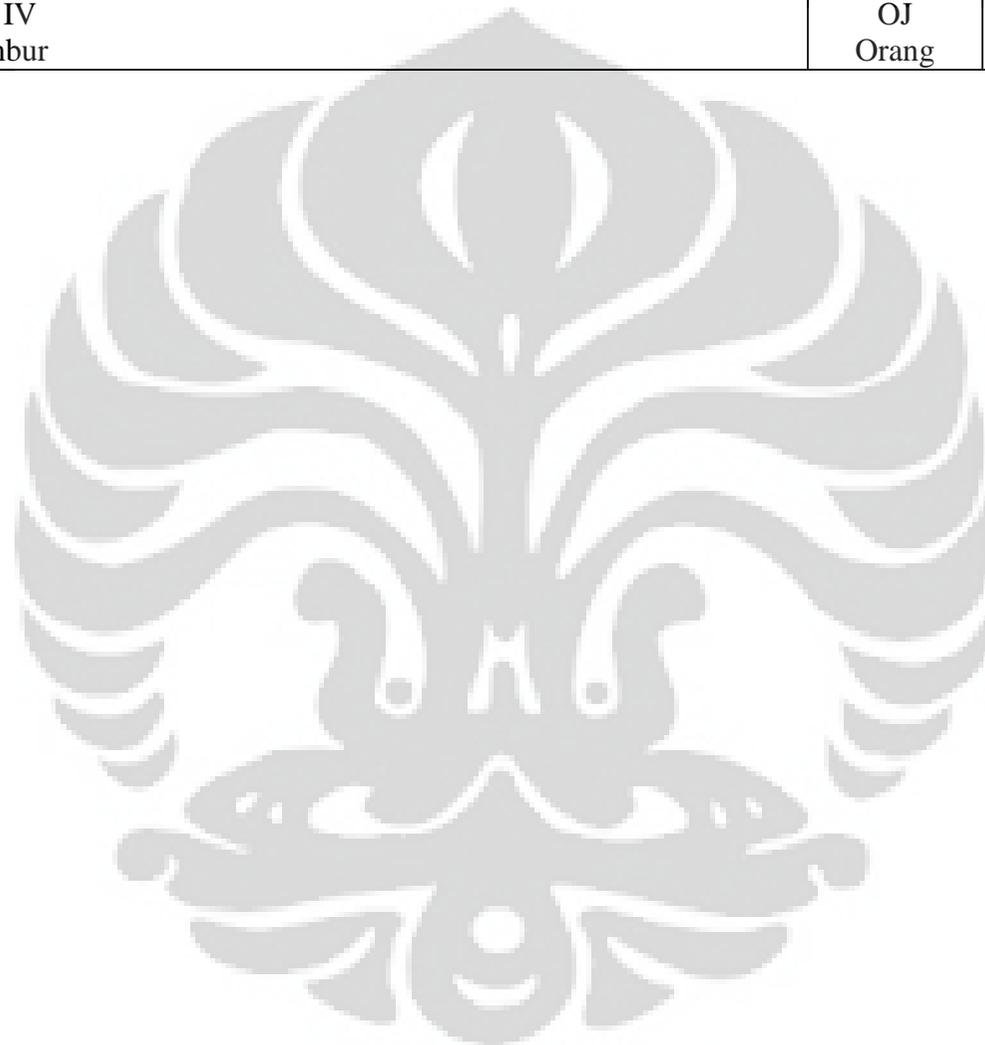
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar	OB	1.275.000	920.000
	2. Bendahara			
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	345.000	345.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	515.000	460.000
	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1	OB	690.000	575.000
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5	OB	860.000	690.000
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar	OB	1.035.000	800.000
	3. Anggota			
	a. Nilai Penerimaan per tahun sd. Rp. 200 juta	OB	240.000	230.000
	b. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 200 juta sd. Rp. 500	OB	360.000	(maksimal 5
	c. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 500 juta sd. Rp. 1	OB	480.000	orang)
	d. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 1 miliar sd. Rp. 5	OB	600.000	
	e. Nilai Penerimaan per tahun di atas Rp. 5 miliar	OB	720.000	
5	Honorarium Pengelola Sistem Akuntansi Instansi			
	1. Unit Akuntansi Tingkat Kementerian Negara/Lembaga (UAPA/Barang) Yang ditetapkan atas Dasar Peraturan Menteri			300.000
	a. Pengarah	OB	700.000	(Pemimpin
	b. Penanggung Jawab	OB	600.000	Kegiatan)
	c. Koordinator	OB	500.000	
	d. Ketua / Wakil Ketua	OB	400.000	
	e. Anggota / Petugas	OB	350.000	150.000
	2. Unit Akuntansi Tingkat Eselon I (UAPPA/Barang-EI) Yang ditetapkan atas Dasar SK Eselon I			(Staf Kegiatan)
	a. Penanggung Jawab	OB	350.000	
	b. Koordinator	OB	300.000	
	c. Ketua / Wakil Ketua	OB	300.000	
	d. Anggota / Petugas	OB	250.000	
	3. Unit Akuntansi Tingkat Wilayah (UAPPA/Barang-W) Yang ditetapkan atas Dasar SK Eselon I			
	a. Penanggung Jawab	OB	300.000	

	<ul style="list-style-type: none"> b. Koordinator c. Ketua / Wakil Ketua d. Anggota / Petugas 	OB	250.000	
	<ul style="list-style-type: none"> c. Ketua / Wakil Ketua d. Anggota / Petugas 	OB	200.000	
	<ul style="list-style-type: none"> d. Anggota / Petugas 	OB	150.000	
	4. Unit Akuntansi Tingkat Satuan Kerja (UAKPA/Barang) Yang ditetapkan atas Dasar SK Eselon I atau UAPPA Wilayah			
	<ul style="list-style-type: none"> a. Penanggung Jawab b. Koordinator c. Ketua / Wakil Ketua d. Anggota / Petugas 	OB	300.000	
	<ul style="list-style-type: none"> b. Koordinator c. Ketua / Wakil Ketua d. Anggota / Petugas 	OB	250.000	
	<ul style="list-style-type: none"> c. Ketua / Wakil Ketua d. Anggota / Petugas 	OB	200.000	
	<ul style="list-style-type: none"> d. Anggota / Petugas 	OB	150.000	
6	Honorarium Narasumber Seminar/Rakor/Sosialisasi			
	1. Narasumber / Pembahas			
	<ul style="list-style-type: none"> a. Menteri/Pejabat/Setingkat Menteri/Pejabat Negara Lainnya b. Pejabat Eselon I c. Pejabat Eselon II d. Pejabat Eselon III ke bawah 	OJ	1.400.000	1.400.000
	<ul style="list-style-type: none"> b. Pejabat Eselon I c. Pejabat Eselon II d. Pejabat Eselon III ke bawah 	OJ	1.150.000	1.150.000
	<ul style="list-style-type: none"> c. Pejabat Eselon II d. Pejabat Eselon III ke bawah 	OJ	850.000	850.000
	<ul style="list-style-type: none"> d. Pejabat Eselon III ke bawah 	OJ	700.000	700.000
	2. Moderator	OJ	575.000	575.000
	3. Pakar/ Praktisi/ Pembicara Khusus	OJ		1.150.000
7	Honorarium Tim Pelaksana Kegiatan			
	1. Yang Ditetapkan Dengan Keputusan Presiden			
	<ul style="list-style-type: none"> a. Pengarah b. Penanggung Jawab c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua e. Sekretaris f. Anggota 	OB	2.500.000	2.500.000
	<ul style="list-style-type: none"> b. Penanggung Jawab c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua e. Sekretaris f. Anggota 	OB	2.250.000	2.250.000
	<ul style="list-style-type: none"> c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua e. Sekretaris f. Anggota 	OB	2.000.000	2.000.000
	<ul style="list-style-type: none"> d. Wakil Ketua e. Sekretaris f. Anggota 	OB	1.750.000	1.750.000
	<ul style="list-style-type: none"> e. Sekretaris f. Anggota 	OB	1.500.000	1.500.000
	<ul style="list-style-type: none"> f. Anggota 	OB	1.500.000	1.500.000
	2. Yang Ditetapkan Dengan Keputusan Menteri			
	<ul style="list-style-type: none"> a. Pengarah b. Penanggung Jawab c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua 	OB	1.500.000	1.500.000
	<ul style="list-style-type: none"> b. Penanggung Jawab c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua 	OB	1.250.000	1.250.000
	<ul style="list-style-type: none"> c. Koordinator / Ketua d. Wakil Ketua 	OB	1.000.000	1.000.000
	<ul style="list-style-type: none"> d. Wakil Ketua 	OB	850.000	850.000

	e. Sekretaris	OB	750.000	750.000
	f. Anggota	OB	750.000	750.000
	3. Yang Ditetapkan Dengan Surat Keputusan Eselon I			
	a. Pengarah	OB	750.000	750.000
	b. Penanggung Jawab	OB	700.000	700.000
	c. Koordinator / Ketua	OB	650.000	650.000
	d. Wakil Ketua	OB	600.000	600.000
	e. Sekretaris	OB	500.000	500.000
	f. Anggota	OB	500.000	500.000
	4. Yang Ditetapkan Dengan Surat Keputusan KPA			
	a. Pengarah	OB	500.000	500.000
	b. Penanggung Jawab	OB	450.000	450.000
	c. Koordinator / Ketua	OB	400.000	400.000
	d. Wakil Ketua	OB	350.000	350.000
	e. Sekretaris	OB	300.000	300.000
	f. Anggota	OB	300.000	300.000
8	Honorarium Tim Pelaksana Lapangan / Tim Sekretariat			
	1. Penanggung Jawab / Pembina	OK	400.000	400.000
	2. Ketua / Wakil Ketua	OK	350.000	350.000
	3. Sekretaris	OK	300.000	300.000
	4. Anggota	OK	300.000	300.000
9	Honorarium Penanggung Jawab Pengelola Keuangan Pada Satker Yang Mengelola Belanja Pegawai			
	1. Atasan Langsung Pemegang Kas /KPA			
	a. Nilai pagu dana s.d Rp. 25 miliar	OB	245.000	145.000
	b. Nilai pagu dana di atas Rp. 25 miliar sd. Rp. 50 miliar	OB	310.000	200.000
	c. Nilai pagu dana di atas Rp. 50 miliar sd. Rp.100 miliar	OB	370.000	260.000
	d. Nilai pagu dana di atas Rp.100 miliar sd. Rp.200 miliar	OB	430.000	315.000
	e. Nilai pagu dana di atas Rp. 200 miliar	OB	495.000	370.000

	2. Pemegang Kas/Bendahara a. Nilai pagu dana s.d Rp. 25 miliar b. Nilai pagu dana di atas Rp. 25 miliar sd. Rp. 50 miliar c. Nilai pagu dana di atas Rp. 50 miliar sd. Rp.100 miliar d. Nilai pagu dana di atas Rp.100 miliar sd. Rp.200 miliar e. Nilai pagu dana di atas Rp. 200 miliar 3. Juru Bayar/Staf a. Nilai pagu dana s.d Rp. 25 miliar b. Nilai pagu dana di atas Rp. 25 miliar sd. Rp. 50 miliar c. Nilai pagu dana di atas Rp. 50 miliar sd. Rp.100 miliar d. Nilai pagu dana di atas Rp.100 miliar sd. Rp.200 miliar e. Nilai pagu dana di atas Rp. 200 miliar	OB OB OB OB OB OB OB OB OB OB OB OB	180.000 225.000 270.000 315.000 365.000 150.000 185.000 225.000 260.000 315.000	115.000 175.000 230.000 290.000 335.000 90.000 140.000 200.000 260.000 315.000
10	Honorarium Workshop/ Seminar/ Sosialisasi/ Sarasehan Berskala Internasional 1. Pengarah 2. Penanggung Jawab 3. Ketua/ Wakil Ketua 4. Ketua Delegasi 5. Tim Asistensi 6. Anggota Delegasi RI 7. Koordinator 8. Ketua Bidang 9. Sekretaris 10. Anggota Panitia 11. Liasion Officer (LO) 12. Staf Pendukung	Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari Orang/Hari	550.000 500.000 450.000 450.000 450.000 400.000 400.000 300.000 300.000 250.000 250.000 200.000	550.000 500.000 450.000 450.000 450.000 400.000 400.000 300.000 300.000 250.000 250.000 200.000
12	Satuan Biaya Uang Makan Pegawai Negeri Sipil (PNS)	OH	20.000	20.000
13	Satuan Biaya Uang Lembur dan Uang Makan Lembur 1. Uang Lembur a. Golongan I b. Golongan II	OJ OJ	7.000 9.000	7.000 9.000

	c. Golongan III	OJ	11.000	11.000
	d. Golongan IV	OJ	13.000	13.000
	2. Uang Makan Lembur	Orang	20.000	20.000



DAFTAR RIWAYAT HIDUP

A. Identitas Pribadi

Nama : Ranti Aryanid
Tempat dan Tanggal Lahir : Dumai, 5 Desember 1988
Jenis Kelamin : Perempuan
Agama/ Kewarganegaraan : Islam/ Indonesia
Alamat : Jl. H. Musa No. 81, RT 013/ RW 02
Petukangan Selatan, Jakarta Selatan
12270
No. Telepon : 081219545569 / 087886850692
Nama Orang Tua :
Ayah : Osdri Arman
Ibu : Gusjamanidar
Email : ranty_viola@yahoo.com

B. Pendidikan Formal

1994-2000 : SDN 05 Pagi Petukangan Selatan
2000-2003 : SMPN 03 Singkawang, Kalimantan Barat
2003-2006 : SMAN 2 Bandar Lampung
2007-2012 : S1 Regular Program Studi Administrasi
Fiskal Universitas Indonesia