

## **BAB II**

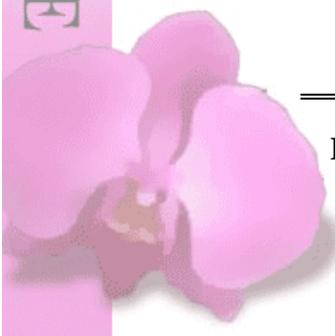
### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Telaah Penelitian Terdahulu**

Telaah penelitian terdahulu adalah uraian mengenai teori-teori, temuan-temuan dan bahan penelitian lainnya yang dijadikan sebagai landasan kegiatan penelitian. Hal ini sangat diperlukan bagi Peneliti untuk mengembangkan masalah penelitian melalui uraian teori yang diperoleh dari berbagai sumber, baik dari sumber primer maupun sumber sekunder.

Pada penelitian ini, Peneliti mengambil beberapa sumber penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan dan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai sebagai bahan pendukung penelitian, seperti penelitian yang dilakukan oleh Najiyullah (2010) melakukan penelitian tentang Analisis Penerapan Perhitungan, Pemotongan, Penyeteroran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 pada PT. Hikerta Pratama dengan menyimpulkan hasil penelitian tersebut bahwa PT. Hikerta Pratama perlu menerapkan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap penghasilan Karyawan Tetap yang sesuai dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan No. 36 Tahun 2008 dan Keputusan Direktorat Jenderal Pajak No. Kep-31/PJ/2009.

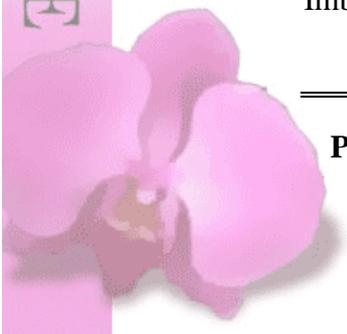
Hasil penelitian tersebut dipengaruhi oleh hasil temuan yang diperoleh oleh Najiyullah yang menunjukkan bahwa uang lembur yang diberikan setiap bulan kepada karyawan tidak dimasukkan sebagai penambah penghasilan bruto, sehingga penghasilan yang teratur diterima dalam jangka waktu yang sama dan jumlah penghasilan (gaji pokok dan uang kehadiran) yang sama. Jika dibandingkan antara permasalahan penelitian yang diteliti oleh Najiyullah dan permasalahan penelitian yang diteliti oleh Peneliti, maka dua permasalahan tersebut menunjukkan perbedaan signifikan.



Permasalahan yang diteliti oleh Najiyullah adalah adanya penerapan pemungutan, pemotongan, pelaporan, penyetoran dan pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 21 Terutang atas penghasilan yang tidak termasuk uang lembur yang diterima oleh seluruh karyawan. Sedangkan penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 21 pada CV. El Presidente masih belum diterapkan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dengan baik. Diketahui CV. El Presidente tidak memperhitungkan Pajak Penghasilan Pasal 21 Terutang atas penghasilan yang diterima oleh seluruh karyawan CV. El Presidente dan tidak melaporkan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk setiap bulan kalender sebagaimana dimaksud pada ayat (4), meskipun jumlah pajak yang dipotong pada bulan uang bersangkutan nihil.

Selain permasalahan penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagaimana diteliti oleh Najiyullah, Peneliti ingin mengetahui hasil penelitian yang berkaitan dengan penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23. Hendra, Pangemanan dan Tangkuman (2014) menjelaskan penelitian mereka tentang Penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23 pada PT. Golden Mitra Inti Perkasa dengan menunjukkan hasil penelitian tersebut bahwa perhitungan, pemotongan dan pencatatan akuntansi PPh Pasal 23 untuk jasa Konsultan Pajak sudah sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Namun pada perhitungan, pemotongan dan pencatatan akuntansi PPh Pasal 23 untuk jasa Servis AC tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku.

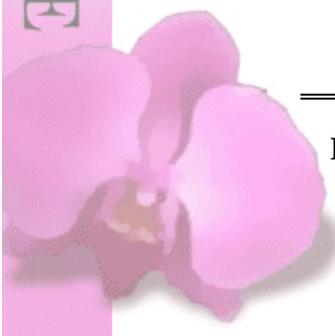
Hasil penelitian yang dijelaskan oleh tiga orang Peneliti tersebut disebabkan oleh sistem perhitungan yang berbeda. PT Golden Mitra Inti Perkasa menghitung PPh Pasal 23 atas Imbalan Jasa yang diterima oleh Kantor Konsultan Pajak Vaudy Starworld dengan tarif sebesar 2% (dua persen) dan membayar Penghasilan Kena Pajak atas jasa konsultasi pajak yang diterima oleh Kantor Konsultan Pajak Vaudy Starworld setiap bulan pada tanggal 10 (sepuluh) dengan jumlah yang sama. Sedangkan, PT. Golden Mitra Inti Perkasa tidak menghitung PPh Pasal 23 atas Imbalan Jasa yang harus diterima oleh Ahli Reparasi AC Master.



Hasil penelitian dan temuan yang diperoleh oleh tiga orang Peneliti tersebut berbeda dengan hasil penemuan yang ditemukan oleh Peneliti. Peneliti menemukan hasil penemuannya bahwa CV. El Presidente hanya menerapkan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23 pada penghasilan yang diterimanya dan belum menerapkan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23 pada penghasilan yang diterima oleh Pemberi Jasa. Meskipun CV. El Presidente menerapkan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23, Peneliti mendapatkan informasi bahwa CV. El Presidente belum menerapkan Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23 dengan baik dan CV. El Presidente mengungkapkan bahwa Bukti Setor Pajak atas pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 23 Terutang dari Klien/Penerima Jasa tidak diminta dan diarsipkan oleh CV. El Presidente.

Permasalahan lain yang mendukung penelitian ini adalah adanya telaah peneliti terdahulu yang berkaitan penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai, seperti penelitian yang dilakukan oleh Darise (2014) tentang Analisis Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT XYZ. Penelitian tersebut menunjukkan hasil penelitian bahwa perhitungan akuntansi pajak pertambahan nilai yang ada pada PT XYZ menggunakan sistem perhitungan Pajak Keluaran dan Pajak Masukan dan menunjukkan perbedaan antara perhitungan perusahaan dan perhitungan pajak. Hasil penelitian tersebut dipengaruhi oleh transaksi penjualan yang dilakukan oleh PT. XYZ kepada konsumen atau pembeli, sebagaimana dijelaskan oleh Darise pada hasil temuannya. Darise (2014:2) menjelaskan bahwa:

“Pada saat terjadinya transaksi penjualan barang dari perusahaan maka perusahaan telah melakukan pencatatan mendebet kas dan mengkredit penjualan dan PPN Keluaran, Perusahaan telah memungut pajak keluaran yakni untuk disetorkan ke kas negara, dan pembeli telah mendapatkan faktur pajak dari Perusahaan PT XYZ sebagai bukti dari telah dipungutnya PPN, akan tetapi pada akhir bulan yang sama setelah disetorkan PPN oleh perusahaan konsumen memutuskan untuk membatalkan pembelian yang diakibatkan karena ketidak sesuai barang dengan yang diharapkan.”



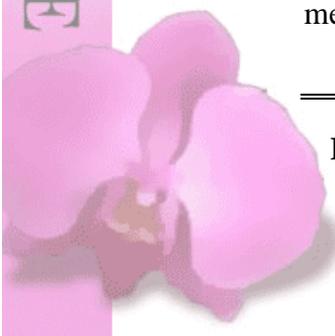
Jika dilihat dari hasil temuan yang dijelaskan oleh Daries, maka Peneliti menyimpulkan bahwa PT. XYZ telah melakukan kesalahan dalam menentukan PPN-nya. Kesalahan pada penentuan PPN tersebut juga pernah dialami oleh CV. El Presidente. Namun, hal yang membedakan antara permasalahan yang diteliti oleh Darise dan Peneliti adalah Peneliti menemukan kesalahan penentuan PPN yang dilakukan oleh CV. El Presidente pada perhitungan Pajak Masukan yang tidak dikreditkan dengan Pajak Keluaran, sehingga CV. El Presidente sering mengalami kurang setor PPN.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Darise menunjukkan perbedaan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Hanum (2010). Hanum mengungkapkan hasil penelitiannya tentang Penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Perkebunan Nusantara IV (Persero) yang menunjukkan bahwa:

“... akuntansi pajak pertambahan nilai yang dilakukan perusahaan sudah sesuai. Hal ini dapat dilihat dari prosedur pembukuan mengenai pembelian, penjualan, dan pembayaran pajak pertambahan nilai sudah sesuai dengan ketentuan perpajakan yang sudah ditetapkan.”

Meskipun hasil penelitian yang diteliti oleh Hanum menunjukkan penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Perkebunan Nusantara IV (Persero) telah sesuai, Hanum menyimpulkan penelitian tersebut bahwa PT. Perkebunan Nusantara IV (Persero) masih melakukan kekeliruan dalam menghitung besar Pajak Masukan dan Pajak Keluaran. Jika dibandingkan antara penelitian dilakukan oleh Hanum dan penelitian yang dilakukan oleh Peneliti, maka Peneliti mengungkapkan bahwa penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai pada CV. El Presidente belum diterapkan dengan baik, sehingga masih ada kekeliruan dalam menentukan besar PPN.

Selain hasil penelitian dari Daries dan Hanum, penelitian serupa juga diteliti oleh Mandey (2013). Mandey melakukan penelitian tentang Analisis Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT. Hasjrat Abadi Manado. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi pajak pertambahan nilai pada PT. Hasjrat



Abadi Cabang Manado telah sesuai dengan UU No.42 Tahun 2009. Dasar pengenaan PPN pada PT. Hasjrat Abadi Cabang Manado adalah harga jual yang dikalikan dengan tarif PPN. Permasalahan yang membedakan pada penelitian Mandey dengan penelitian Daries dan penelitian Hanum adalah PT. Hasjrat Abadi Manado telah menghitung, menyetor dan melaporkan PPN secara akurat dan benar dengan penyajian PPN dalam Laporan Keuangan menggunakan Metode Gabungan, sehingga tidak ada kekeliruan atau kesalahan dalam menentukan besar PPN.

Permasalahan yang diteliti oleh Mandey tidak jauh berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Whaskita (2013) tentang Penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT. Indoprima Gemilang. Whaskita (2013:5) mengatakan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pelaporan SPT Masa PPN dan pembayarannya selalu tepat waktu tidak pernah ada keterlambatan dan cara penyajian datanya sangat jelas dan lengkap.

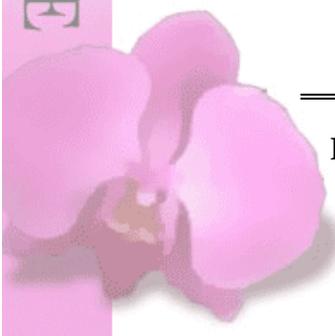
Jika dilihat hasil penelitian dan isu dari masing-masing permasalahan yang diteliti oleh para peneliti terdahulu, maka Peneliti menyimpulkan bahwa penerapan Akuntansi Pajak Penghasilan dan penerapan Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai sangat diperlukan bagi perusahaan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dengan baik. Apabila kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan tidak terpenuhi dan belum mengacu pada Undang-Undang Perpajakan, maka hal tersebut akan mempengaruhi kebijakan Direktorat Jenderal Pajak (Fiskus) dalam mengatur dan mengawasi Wajib Pajak, khususnya seluruh perusahaan.

## **2.2 Tinjauan Teori**

### **2.2.1 Akuntansi Pajak**

#### *2.2.1.1 Definisi Akuntansi Pajak*

Kebutuhan informasi ekonomi sangat dibutuhkan oleh para pengguna informasi, sehingga timbul unsur spesialisasi yang menuntut keahlian dalam bidang tertentu, salah satunya adalah Akuntansi Pajak. Menurut Waluyo (2012:35)



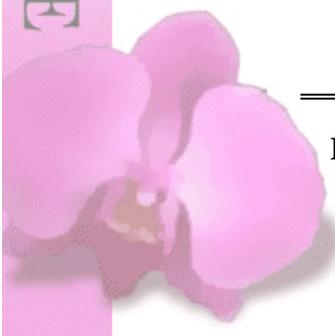
mengenai Akuntansi Pajak adalah dalam menetapkan besarnya pajak terutang tetap mendasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan, mengingat dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan terdapat aturan-aturan khusus yang berkaitan dengan akuntansi, yaitu masalah konsep transaksi dan peristiwa keuangan, metode pengukurannya, serta pelaporannya yang ditetapkan dengan undang-undang.

Tetapi menurut Yuniasih (2014) mengenai Akuntansi Pajak adalah akuntansi yang berkaitan dengan perhitungan perpajakan dan mengacu pada peraturan dan perundang-undangan perpajakan beserta aturan pelaksanaannya. Rocket Manajemen (2017) mengungkapkan hal berbeda mengenai pengertian Akuntansi Pajak. Mereka mengatakan bahwa akuntansi perpajakan ialah bidang akuntansi yang diperlukan untuk menghitung besar dan kecilnya jumlah pajak yang wajib dibayarkan oleh para Wajib Pajak.

Jadi, definisi Akuntansi Pajak secara umum adalah bidang akuntansi yang diperlukan untuk menetapkan besarnya pajak terutang tetap mendasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan, mengingat dalam ketentuan perundang-undangan perpajakan terdapat aturan-aturan khusus yang berkaitan dengan akuntansi, yaitu masalah konsep transaksi dan peristiwa keuangan, metode pengukurannya, menentukan perhitungannya serta pelaporannya yang ditetapkan dengan undang-undang perpajakan.

#### *2.2.1.2 Fungsi Akuntansi Pajak*

Perusahaan-perusahaan berskala menengah hingga berskala besar mempunyai kesadaran mengenai pentingnya Akuntansi Pajak. Akuntansi Pajak mempunyai fungsi yang dapat menyajikan laporan keuangan yang memuat perhitungan pajak. Menurut Yuniasih (2014) fungsi Akuntansi Pajak adalah mengelola data kuantitatif yang digunakan untuk menyajikan keputusan.



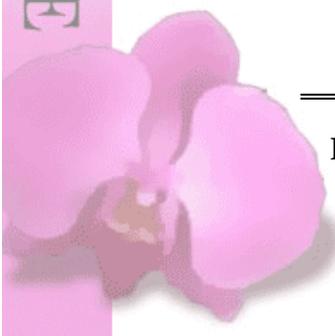
Tetapi menurut Rocket Manajemen (2017) mengenai fungsi Akuntansi Pajak secara umum, antara lain.

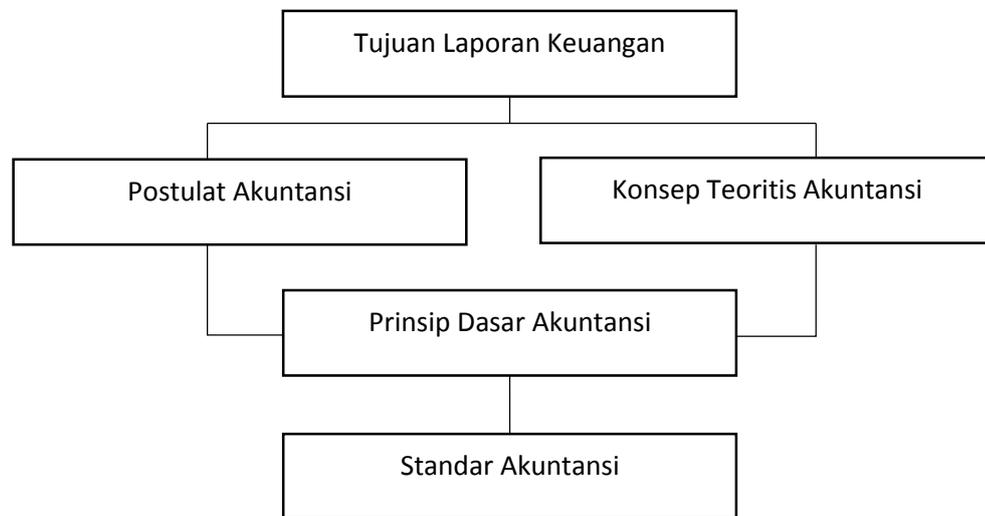
1. Merancang strategi perpajakan yang harus diambil oleh perusahaan, strateginya yang positif tetapi tidak melakukan kecurangan/penggelapan pajak;
2. Menganalisis serta memprediksikan nilai potensi pajak yang harus ditanggung atau dibayarkan oleh perusahaan dalam masa depan;
3. Mengimplementasikan diperlukan akuntansi terhadap setiap aktivitas perusahaan kemudian menyajikannya dalam bentuk informasi laporan keuangan fiskal ataupun dalam bentuk laporan keuangan komersial; dan
4. Mendokumentasikan perpajakan dengan baik, untuk dijadikan bahan evaluasi.

Secara umum fungsi Akuntansi Pajak adalah mengelola data kuantitatif yang digunakan untuk menyajikan keputusan dengan cara merancang strategi perpajakan yang harus diambil oleh perusahaan, strateginya yang positif tetapi tidak melakukan kecurangan/penggelapan pajak, menganalisis serta memprediksikan nilai potensi pajak yang harus ditanggung atau dibayarkan oleh perusahaan dalam masa depan, mengimplementasikan diperlukan akuntansi terhadap setiap aktivitas perusahaan kemudian menyajikannya dalam bentuk informasi laporan keuangan fiskal ataupun dalam bentuk laporan keuangan komersial, dan mendokumentasikan perpajakan dengan baik, untuk dijadikan bahan evaluasi.

### *2.2.1.3 Prinsip Dasar Akuntansi Pajak*

Prinsip dasar Akuntansi Pajak dilandaskan dengan elemen-elemen atau unsur-unsur yang ada pada struktur teori akuntansi. Menurut Waluyo (2012:40) struktur teori Akuntansi merupakan elemen yang saling berkaitan dan menjadi pedoman untuk mengembangkan teori dan menyusun teknik-teknik Diagram sebagaimana dilampirkan dalam Gambar 1.



**Gambar 1: Strukur Teori Akuntansi**

*Sumber: Waluyo (2012:40)*

Jika dilihat pada gambar di atas bahwa laporan keuangan mempunyai peran yang sangat penting. Peran pada laporan keuangan tersebut dianggap penting karena berdasarkan ketentuan pengisian SPT Tahunan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak diwajibkan menyelenggarakan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan, sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (4) Undang-Undang KUP. Jadi, laporan keuangan harus dapat melengkapi ketentuan pengisian SPT Tahunan, agar Wajib Pajak dapat melaksanakan aturan Pasal 4 ayat (4) Undang-Undang KUP dengan baik. Didalam perpajakan, laporan keuangan dikenal sebagai Laporan Keuangan Fiskal. Tujuan utama pelaporan Laporan Keuangan Fiskal menurut Waluyo (2012:41) adalah menyajikan informasi yang digunakan sebagai bahan menghitung dasar menghitung pajak terutang.

Meskipun laporan keuangan harus dapat melengkapi ketentuan pengisian SPT Tahunan, laporan keuangan (baik laporan keuangan komersial maupun laporan keuangan fiskal) memiliki beberapa keterbatasan, seperti:

1. laporan keuangan yang disusun bersifat historis;
2. laporan keuangan memberikan penekanan yang bersifat material; dan

3. laporan keuangan disusun berdasarkan dengan menggunakan beberapa pertimbangan atau estimasi.

Keterbatasan tersebut dapat terkoreksi oleh peberlakuan IFRS dan prinsip dasar akuntansi komersial sebagaimana diatur dalam *APB Statement No. 4*. Tak hanya itu, prinsip dasar Akuntansi Pajak juga dapat mengoreksi keterbatasan tersebut dengan aturan Undang-Undang Perpajakan, sebab prinsip-prinsip dasar Akuntansi Komersial dapat digunakan atau berlaku pada Akuntansi Pajak. Menurut Rocket Manajemen (2017) mengenai prinsip-prinsip Akuntansi Pajak secara dasar, antara lain.

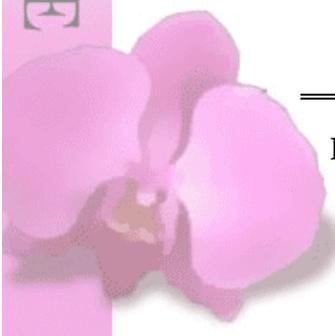
1. Kesatuan entitas akuntansi adalah satu kesatuan ekonomi dan terpisah dengan pihak yang berkepentingan dengan sumber daya perusahaan/entitas;
2. Prinsip kesinambungan adalah prinsip yang berasumsi perusahaan tidak akan bubar serta melanjutkan kegiatan ekonominya dengan tanpa henti;
3. Konsisten, prinsip ini dipegang teguh terutama dalam pembukuan akuntansi, setiap data keluar atau masuk keuangan tidak boleh dimanipulasikan; dan
4. Harga pertukaran yang objektif.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa prinsip dasar akuntansi pajak dilandaskan dengan elemen-elemen atau unsur-unsur yang ada pada struktur teori akuntansi. Prinsip dasar Akuntansi Pajak dapat mengoreksi keterbatasan pada laporan keuangan dengan dasar kesatuan, prinsip kesinambungan, konsisten dan harga pertukaran yang objektif.

## **2.2.2 Akuntansi Pajak Penghasilan**

### **2.2.2.1 Definisi Pajak Penghasilan**

Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak Penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak. (Resmi, 2017:70) Hal ini didukung oleh pernyataan yang disampaikan oleh Fitriandi et al. (2014:92), mereka menanggapi definisi tersebut sebagai definisi yang telah terlampir pada Pasal 1 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 dengan diberikan



penjelasan bahwa Undang-Undang ini mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Subjek Pajak yang berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.

Definisi Pajak Penghasilan menurut dua orang ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa Pajak Penghasilan (PPH) adalah pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak Penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak, sebagaimana diatur dalam UU Nomor 10 Tahun 1994.

#### 2.2.2.2 Subjek Pajak Badan

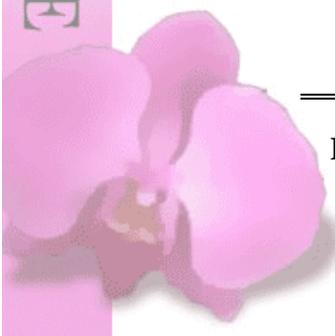
Di Indonesia, Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak. Subjek Pajak menurut Resmi (2017:71) adalah segala sesuatu yang mempunyai potensi untuk memperoleh penghasilan dan menjadi sasaran untuk dikenakan Pajak Penghasilan.

Jika Subjek Pajak telah memenuhi kewajiban pajak secara objektif maupun subjektif, maka dianggap sebagai Wajib Pajak. Pengertian Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungutan pajak dan pemotong pajak tertentu. Subjek Pajak dikelompokkan berdasarkan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Menurut Resmi (2017:71) mengenai Subjek Pajak Badan berdasarkan pengertian badan, sebagaimana dijelaskan sebagai berikut:

“Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya ....”

Pengertian tersebut juga didukung oleh Fitriandi et al. (2014:92-93) dengan mengatakan bahwa badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

1. Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;



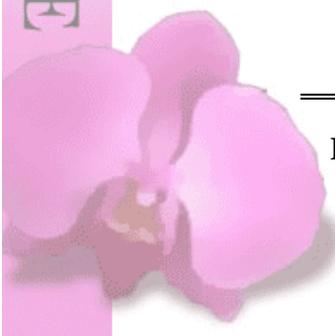
2. Pembiayaanya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
3. Penerimaanya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
4. Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional Negara.

Subjek Pajak Badan mempunyai kewajiban yang melekat dan tidak dapat dilimpahkan pada orang atau pihak lain. Kewajiban tersebut dimulai pada saat didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia dan kewajiban tersebut berakhir pada saat dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia. Hal ini juga pernah disampaikan oleh Fitriandi et al. (2014:97), mereka mengatakan bahwa “kewajiban pajak subjektif badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) huruf b ....”

Uraian diatas dapat disimpulkan bahwa Subjek Pajak Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan, baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang mempunyai kewajiban pajak secara objektif maupun subjektif dan didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.

#### *2.2.2.3 Objek Pajak Penghasilan*

Objek Pajak Penghasilan merupakan setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak atas seluruh penghasilan. Menurut Resmi (2017:75) mengenai pengertian Objek Pajak merupakan segala sesuatu (barang, jasa, kegiatan, atau keadaan) yang dikenakan pajak. Objek Pajak Penghasilan merupakan setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dalam bentuk apa pun.

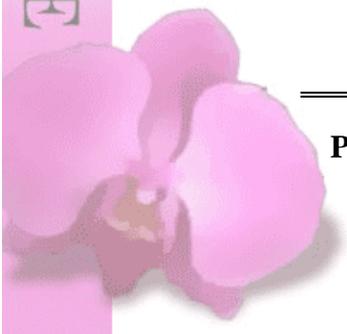


Definisi ini juga didukung oleh Agung (2011:475) yang mengatakan bahwa:

“... objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun ....”

Tetapi menurut Waluyo (2012:219) objek Pajak Penghasilan terdiri dari:

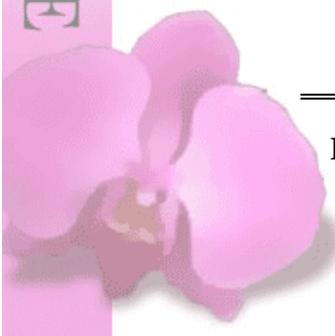
1. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh, termasuk gaji, upah, tunjangan, honorium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini terhadap semua pembayaran atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dibayar oleh pemberi kerja seperti gaji, premi asuransi, atau imbalan dalam bentuk lainnya, termasuk dalam pengertian penghasilan sebagai objek Pajak Penghasilan. Imbalan dalam bentuk natura pada hakikatnya termasuk penghasilan;
2. hadiah dari undian, pekerjaan, kegiatan, atau penghargaan; Hadiah dimaksudkan termasuk hadiah dari undian, pekerjaan, dan kegiatan seperti hadiah undian tabungan, hadiah dari pertandingan olahraga, dan lain-lain. Penghargaan itu sendiri adalah imbalan yang diberikan sehubungan dengan kegiatan tertentu, seperti imbalan yang diterima seseorang karena menemukan benda purbakala.
3. laba usaha; Penghasilan yang bersumber dari usaha dikategorikan sebagai laba usaha (*business profit*).
4. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta, termasuk:
  - a. keuntungan (selisih antara nilai pasar dan harta yang diserahkan dengan nilai bukunya) karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - b. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
  - c. keuntungan karena likuiditas, penggabungan, peleburan, pemekaran pemecahan, atau pengambilalihan usaha atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun. Apabila suatu badan dilikuidasi, keuntungan (selisih antara harga jual berdasarkan nilai pasar dengan nilai sisa buku harta tersebut) dari penjualan harta merupakan objek pajak. Demikian juga selisih lebih antara harga pasar dengan nilai sisa buku dalam hal



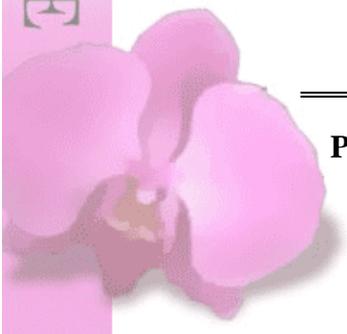
- terjadi penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha merupakan penghasilan; dan
- d. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan dianggap sebagai penghasilan bagi pihak yang mengalihkan, kecuali harta tersebut dialihkan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial, termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan.
5. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
  6. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
  7. deviden dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dari pembagian sisa hasil usaha koperasi;
  8. royalti atau imbalan jasa atas penggunaan hak;
  9. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
  10. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
  11. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
  12. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
  13. selisih lebih karena penilaian kembali (revaluasi) aset;
  14. premi asuransi;
  15. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
  16. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenai pajak;
  17. penghasilan dari usaha yang berbasis syariah;
  18. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; dan
  19. Surplus Bank Indonesia.

Hal tersebut didukung oleh pernyataan Resmi (2017:76-80) dan Fitriandi et al. (2014:100-101) yang menyimpulkan bahwa:

1. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh, termasuk gaji, upah, tunjangan, honorium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali lain dalam undang-undang ini;



2. hadiah dari undian, pekerjaan, kegiatan, atau penghargaan;
3. laba usaha;
4. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta, termasuk:
  - a. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - b. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
  - c. keuntungan karena likuiditas, penggabungan, peleburan, pemekaran pemecahan, atau pengambilalihan usaha atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun;
  - d. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali harta tersebut dialihkan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial, termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
  - e. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh penambangan, tanda urut serta dalam pembiayaan atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
5. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
6. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
7. deviden dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dari pembagian sisa hasil usaha koperasi;
8. royalti atau imbalan jasa atas penggunaan hak;
9. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
10. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
11. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
12. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
13. selisih lebih karena penilaian kembali aset;
14. premi asuransi;
15. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
16. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenai pajak;
17. penghasilan dari usaha yang berbasis syariah;



18. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; dan
19. Surplus Bank Indonesia.

Peneliti menyimpulkan bahwa objek Pajak Penghasilan merupakan pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomi yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik berasal dari dalam negeri atau luar negeri (darimana pun) yang digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Penghasilan yang termasuk Objek Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

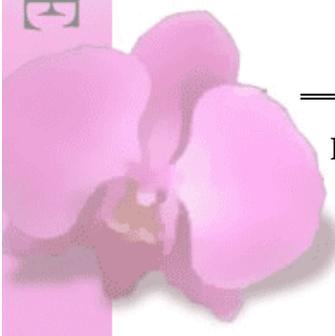
#### *2.2.2.4 Bukan Objek Pajak Penghasilan*

Bukan Objek Pajak Penghasilan adalah penghasilan yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan. Agung (2011:487) dan Waluyo (2012:225) menyimpulkan bahwa bukan objek Pajak Penghasilan dapat dikelompokkan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 4 ayat (3).

Jika dilihat pada definisi bukan objek Pajak Penghasilan sebagaimana dilampirkan di atas, maka Peneliti menyimpulkan bahwa bukan objek Pajak Penghasilan merupakan tidak semua tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak merupakan objek pajak.

#### *2.2.2.5 Tarif Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Kena Pajak*

Tarif Pajak merupakan persentase tertentu yang digunakan untuk menghitung besarnya PPh (Resmi, 2017:118). Besarnya tarif pajak penghasilan yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak (PKP) bagi Wajib Pajak dalam negeri pada dasarnya menggunakan tarif progresif. Penggunaan tarif pajak ini menunjukkan persentase yang menjadi lebih besar, ketika jumlah Dasar Pengenaan Pajaknya semakin besar pula. Berikut susunan persentase tarif PPh berdasarkan lapisan PKP.

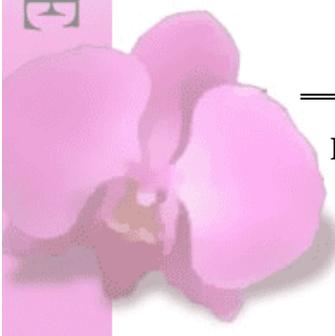


<b>Lapisan PKP</b>	<b>Tarif Pajak</b>
a. Sampai dengan Rp50.000.000,-	5%
b. Diatas Rp50.000.000,- sampai Rp250.000.000,-	20%
c. Diatas Rp250.000.000,- sampai Rp500.000.000,-	25%
d. Diatas Rp500.000.000,-	30%

Tetapi menurut Resmi (2017:118) mengenai susunan persentase tariff PPh berdasarkan lapisan PKP tersebut dianggap sebagai Tarif Umum. Menurut beliau Tarif Umum diatur dalam Pasal 17 UU PPh yang terutang dalam UU No. 7 Tahun 1993 sebagaimana telah diubah beberapa kali dan terakhir adalah UU No. 36 Tahun 2008.

Jika penerima penghasilan tidak memiliki NPWP, maka penerima penghasilan akan dikenakan tarif PPh sebesar 20% (dua puluh persen) daripada tarif dikenakan kepada Wajib Pajak yang memiliki NPWP. Hal ini sebagaimana diatur dalam pasal 20 ayat (1). Jika karyawan tidak memiliki NPWP, maka akan dikenakan tarif PPh sebesar 120% (seratus dua puluh persen) dari jumlah PPh Pasal 21 yang seharusnya dipotong dalam hal yang bersangkutan memiliki NPWP. Hal ini sebagaimana diatur dalam pasal 20 ayat (2).

Jadi, Peneliti menyimpulkan bahwa tarif Pajak Penghasilan yang dikenakan atas PKP yang diterima Wajib Pajak ditentukan dengan menggunakan tarif progresif. Tarif pajak ini menunjukkan persentase yang akan menjadi lebih besar apabila jumlah Dasar Pengenaan Pajak semakin besar pula. Tetapi penggunaan tarif progresif berlaku pada Wajib Pajak yang memiliki NPWP. Bagi penerima penghasilan dan karyawan yang tidak memiliki NPWP, maka mereka akan dikenakan tarif PPh sebesar 20% dan 120% dari tarif yang dikenakan kepada Wajib Pajak yang memiliki NPWP.



### 2.2.3 Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 21

#### 2.2.3.1 Definisi Pajak Penghasilan Pasal 21

Definisi Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21) menurut Resmi (2017:175) merupakan pajak yang dilewatikan terhadap Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri atas penghasilan yang terkait dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan.

Definisi tersebut dijelaskan lebih lengkap oleh Waluyo (2012:236), beliau mengatakan bahwa:

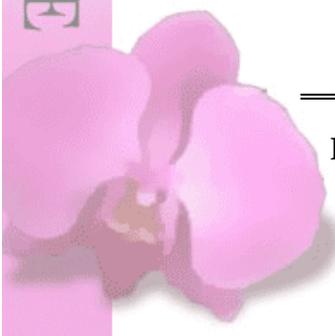
“Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan Pajak Penghasilan yang dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan bentuk dan nama apapun. Sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri.”

Definisi Pajak Penghasilan Pasal 21 menurut para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan Pajak Penghasilan yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan bentuk dan nama apapun.

#### 2.2.3.2 Penghasilan yang Dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21

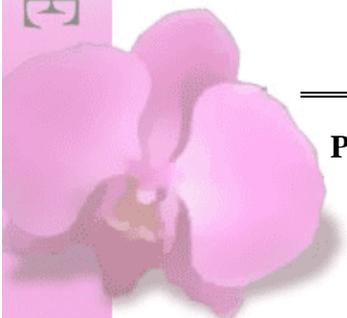
Menurut Resmi (2017:181) penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21, antara lain:

1. penghasilan yang diterima atau diperoleh Pegawai Tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur atau tidak teratur;
2. penghasilan yang diterima atau diperoleh Penerima Pesium secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya;
3. penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, atau upah yang dibayarkan secara bulanan;
4. imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan;



5. 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;
6. penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus, yang pembayarannya melewati jangka waktu 2 (dua) waktu sejak pegawai berhenti bekerja;
7. penghasilan berupa honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai Pegawai Tetap pada perusahaan yang sama;
8. penghasilan berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus, atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh mantan pegawai;
9. penghasilan berupa penarikan dana pensiun oleh peserta program pensiun yang masih berstatus sebagai pegawai, dari dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
10. semua jenis penghasilan no. 1-9 yang diterima dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya dengan nama dalam bentuk apapun yang diberikan oleh:
  - a. Wajib Pajak yang dikenakan PPh yang bersifat final; atau
  - b. Wajib Pajak yang dikenakan PPh berdasarkan norma penghitungan khusus (*deemed profit*).

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah penghasilan yang diperoleh atau diterima secara teratur maupun tidak teratur oleh Penerima Penghasilan berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, honorarium, komisi, *fee*, uang saku, uang representasi, uang rapat, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua dan imbalan sejenis dengan nama apapun.



### 2.2.3.3 Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21

Dalam menentukan penghasilan neto yang akan dikenakan tarif Pajak Penghasilan, penghasilan bruto harus dikurangi dengan:

1. Biaya Jabatan;

Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto. Besar Biaya Jabatan setinggi-tingginya sebesar Rp6.000.000,- (enam juta rupiah) per tahun atau Rp500.000,- (lima ratus ribu rupiah) per bulan.

2. Iuran Tabungan Hari Tua atau Tunjangan Hari Tua; dan

Iuran ini terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada badan penyelenggara tunjangan hari tua atau jaminan hari tua yang dipersamakan dengan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan. Perolehan Iuran ditentukan dengan 5% (lima persen) dari penghasilan bruto. Besar Iuran setinggi-tingginya sebesar Rp2.400.000,- (dua juta empat ratus ribu rupiah) per tahun atau Rp200.000,- (dua ratus ribu rupiah) per bulan.

3. Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Perhitungan PTKP tahun 2016 menurut Rinaldi (2015) sebagai berikut:

a. Wajib Pajak Tidak Kawin (TK)

Uraian	Status	PTKP
Wajib Pajak	TK0	54.000.000
Tanggungan 1	TK1	58.500.000
Tanggungan 2	TK2	63.000.000
Tanggungan 3	TK3	67.500.000

b. Wajib Pajak Kawin (K)

Uraian	Status	PTKP
Wajib Pajak	K0	58.500.000
Tanggungan 1	K1	63.000.000
Tanggungan 2	K2	67.500.000
Tanggungan 3	K3	72.000.000

## c. Wajib Pajak kawin, penghasilan istri dan suami digabung

Uraian	Status	PTKP
Wajib Pajak	K/I/0	112.500.000
Tanggungan 1	K/I/1	117.000.000
Tanggungan 2	K/I/2	121.500.000
Tanggungan 3	K/I/3	126.000.000

## Catatan:

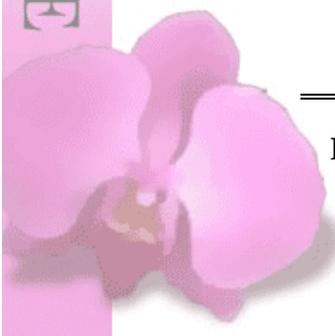
- a. Tunjangan PTKP untuk anak atau tanggungan maksimal 3 orang
- b. TK: Tidak Kawin
- c. K: Kawin
- d. K/I: Kawin dan Penghasilan Pasangan Gabungan

Berdasarkan uraian diatas, Peneliti menyimpulkan bahwa Wajib Pajak yang menerima penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa dan kegiatan yang dilakukan oleh Subjek Pajak dalam negeri yang telah dikurangi oleh biaya jabatan, iuran dan PTKP untuk mendapatkan penghasilan neto yang akan dikenakan tarif PPh.

#### 2.2.3.4 Hak dan Kewajiban Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21

Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 mempunyai hak dan kewajiban dalam memotong Pajak Penghasilan yang akan diterima oleh si Penerima Pajak Penghasilan. Hak-hak Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 menurut Resmi (2017:177) dapat diuraikan sebagai berikut:

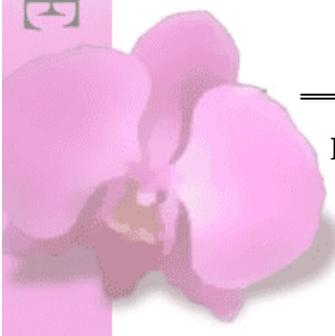
- a. Pemotong Pajak berhak atas kelebihan jumlah penyeteroran PPh Pasal 21 yang terjadi karena jumlah PPh Pasal 21 yang terutang dalam 1 (satu) tahun takwim lebih kecil daripada jumlah PPh Pasal 21 yang telah disetor. Jumlah kelebihan tersebut akan diperhitungkan dengan PPh Pasal 21 yang terutang atas gaji untuk bulan pada waktu dilakukan perhitungan tahunan, dan jika masih ada sisa kelebihan, diperhitungkan untuk bulan-bulan lainnya dalam tahun berikutnya;
- b. Pemotong Pajak berhak mengajukan permohonan untuk memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) PPh Pasal 21. Permohonan diajukan secara tertulis selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya dengan menggunakan formulir yang telah ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak disertai surat pernyataan mengenai perhitungan sementara PPh Pasal 21 yang terutang dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran



- PPh Pasal 21 yang terutang untuk tahun takwim yang bersangkutan;  
dan
- c. Pemotong Pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak dan permohonan banding kepada Badan Peradilan Pajak.

Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 akan memperoleh hak tersebut, apabila Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 telah memenuhi kewajibannya. Kewajiban Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 menurut Resmi (2017:177), antara lain:

- a. setiap Pemotong Pajak wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat;
- b. Pemotong Pajak mengambil sendiri formulir-formulir yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya pada Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat;
- c. Pemotong Pajak wajib menghitung, memotong dan menyetorkan PPh Pasal 21 yang terutang untuk setiap akhir bulan takwim. Penyetoran pajak dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) ke Kantor Pos atau Bank badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), atau bank-bank lain yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Anggaran, selambat-lambatnya tanggal 10 (sepuluh) bulan takwim berikutnya;
- d. Pemotong Pajak wajib melaporkan penyetoran PPh Pasal 21 tersebut sekalipun nihil dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa ke Kantor Pelayanan Pajak dan Kantor Penyuluhan Pajak setempat, selambat-lambatnya pada tanggal 20 (dua puluh) bulan takwim berikutnya;
- e. Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 baik diminta maupun tidak, pada saat dilakukannya pemotongan pajak kepada orang pribadi bukan sebagai pegawai tetap, penerima uang tebusan pensiun, penerima Jaminan Hari Tua, penerima uang pesangon dan penerima dana pensiun; dan
- f. Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 kepada pegawai tetap, termasuk penerima pensiunan bulanan, dengan menggunakan formulir yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam waktu 2 (dua) bulan setelah tahun pajak berakhir. Apabila Pegawai Tetap berhenti bekerja atau pensiun pada bagian tahun takwim, maka Bukti Pemotongan tersebut diberikan oleh pemberi kerja yang bersangkutan selambat-lambatnya satu bulan setelah pegawai yang bersangkutan berhenti bekerja atau pensiun.



Jika dilihat dari uraian di atas, maka Peneliti menyimpulkan bahwa Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 mempunyai hak dan kewajiban untuk memungut PPh terutang atas penghasilan yang diterima oleh Penerima Penghasilan berdasarkan ketentuan perpajakan. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 akan memperoleh hak pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21, apabila Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21 telah terlebih dahulu memenuhi kewajiban perpajakan, baik mulai mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak ke Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat hingga memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 kepada Pegawai Tetap.

#### 2.2.3.5 Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Atas Pajak Penghasilan Pasal 21

Setiap Wajib Pajak mempunyai hak dan kewajiban atas kegiatan perpajakannya dalam menerapkan *self-assessment system* dengan baik, salah satunya hak dan kewajiban Wajib Pajak atas Pajak Penghasilan Pasal 21. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak atas Pajak Penghasilan Pasal 21, antara lain:

##### 1. Hak Wajib Pajak atas Pajak Penghasilan Pasal 21

Menurut Resmi (2017:180) mengenai hak Wajib Pajak, yaitu:

- a. Wajib Pajak berhak meminta bukti pemotongan PPh Pasal 21 kepada Pemotong Pajak. Jumlah PPh Pasal 21 yang telah dipotong dapat dikreditkan dari PPh untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh Pasal 21 yang bersifat final;
- b. Wajib Pajak berhak mengajukan surat keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak jika PPh Pasal 21 yang dipotong oleh Pemotong Pajak tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengajuan surat keberatan ini dilakukan dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang dipotong menurut perhitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas. Pengajuan keberatan ini dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan setelah tanggal pemotongan, kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan; dan
- c. Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada Badan Penyelesaian Sengketa pajak terhadap permohonan banding ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas, dan dilakukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak

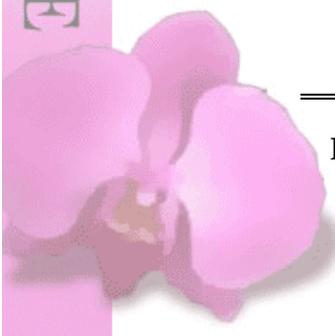
keputusan diterima, dilampiri salinan surat keputusan tersebut. Apabila badan peradilan pajak belum terbentuk maka permohonan banding dapat diajukan kepada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.

Jadi, Wajib Pajak mempunyai hak untuk meminta bukti pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 kepada Pemotong, mengajukan surat keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak jika PPh Pasal 21 yang dipotong oleh Pemotong Pajak tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku, dan mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada Badan Penyelesaian Sengketa merupakan hak yang perlu diperhatikan oleh Wajib Pajak, agar Wajib Pajak dapat melaksanakan penerapan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan baik dan sesuai dengan prosedur atau ketentuan Undang-Undang Perpajakan.

## 2. Kewajiban Wajib Pajak atas Pajak Penghasilan Pasal 21

Kewajiban Wajib Pajak menurut Resmi (2017:180), yaitu:

1. Wajib Pajak (penerima penghasilan) wajib menyerahkan surat pernyataan kepada Pemotong Pajak yang menyatakan jumlah tanggungan keluarga pada suatu tahun Takwin, untuk mendapatkan pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Penyerahan tersebut dilakukan pada saat mulai bekerja, awal menjadi Subjek Pajak dalam negeri, mulai pensiun, atau dalam hal terjadi perubahan tanggungan keluarga menurut keadaan pada permulaan tahun takwim. Wajib Pajak berkewajiban untuk menyerahkan bukti pemotongan PPh Pasal 21 kepada:
  - a. Pemotong Pajak kantor cabang baru dalam hal yang bersangkutan dipindahtugaskan;
  - b. Pemotong Pajak tempat kerja yang baru dalam hal yang bersangkutan pindah kerja; dan
  - c. Pemotong Pajak dana pensiun dalam hal yang bersangkutan mulai menerima pensiun dalam tahun berjalan.
2. Wajib Pajak berkewajiban menyerahkan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi, jika Wajib Pajak mempunyai penghasilan lebih dari satu pemberi kerja.



Berdasarkan uraian tersebut, Peneliti menyimpulkan bahwa Wajib Pajak (penerima penghasilan) mempunyai kewajiban untuk menyerahkan surat pernyataan kepada Pemotong Pajak yang menyatakan jumlah tanggungan keluarga pada suatu tahun Takwin, untuk mendapatkan pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dan menyerahkan SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi, jika Wajib Pajak mempunyai penghasilan lebih dari satu pemberi kerja. Selain itu hak dan kewajiban Pemotong Pajak haruslah mengikuti aturan di dalam Pasal 22 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

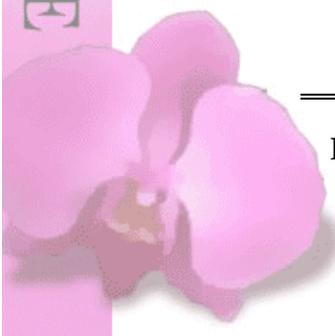
## **2.2.4 Akuntansi Pajak Penghasilan Pasal 23**

### *2.2.4.1 Definisi Pajak Penghasilan Pasal 23*

Pajak Penghasilan Pasal 23, selanjutnya disingkat PPh Pasal 23, adalah Pajak yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri (orang pribadi dan badan) dan Badan Usaha Tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong PPh Pasal 23 (Resmi, 2017:303). Definisi Pajak Penghasilan Pasal 23 diperjelaskan oleh Waluyo (2012:244) dengan mengatakan bahwa:

“Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, Subjek Pajak Badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap ....”

Definisi Pajak Penghasilan Pasal 23 yang dikemukakan oleh dua orang ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, Subjek Pajak Badan dalam negeri,



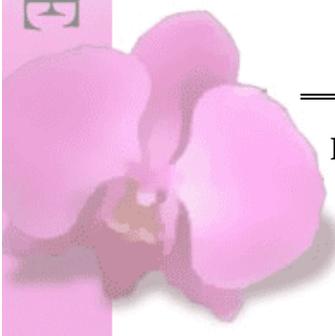
penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23.

#### *2.2.4.2 Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 Atas Jasa Kena Pajak*

Menurut Resmi (2017:303-304) pihak-pihak yang termasuk pemotongan PPh Pasal 23, yaitu:

1. Badan Pemerintah;
2. Subjek Pajak Badan Dalam Negeri;
3. penyelenggara kegiatan;
4. Bentuk Usaha Tetap;
5. Perwakilan perusahaan di luar negeri lainnya;
6. Orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri tertentu, yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak sebagai Pemotong PPh Pasal 23, yaitu:
  - a. Akuntan, arsitek, dokter, notaris. Penjabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), kecuali camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas;
  - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

Tetapi menurut Waluyo (2012:245) bahwa pemotongan PPh Pasal 23 dilakukan oleh badan pemerintah, Subjek Pajak Badan Dalam Negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap, dan perwakilan perusahaan di luar negeri lainnya. Jadi, pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas Jasa Kena Pajak dapat dilakukan oleh pihak-pihak yang menerima suatu kegiatan jasa yang dilakukan oleh Pemberi Jasa, seperti badan pemerintah, Subjek Pajak Badan Dalam Negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap, perwakilan perusahaan di luar negeri lainnya.



#### *2.2.4.3 Penerima Penghasilan yang Dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23*

Penerima penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut Resmi (2017:304), antara lain:

1. Wajib Pajak dalam negeri (orang pribadi dan badan); dan
2. Bentuk Usaha Tetap (BUT)

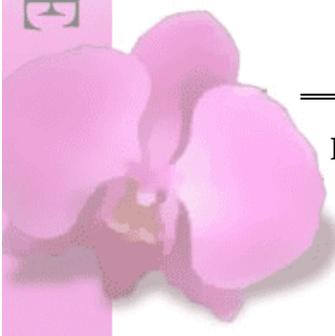
Demikian pula yang disampaikan oleh Waluyo (2012:245), beliau mengatakan bahwa pihak yang dipotong PPh Pasal 23, yaitu Wajib Pajak dalam negeri dan Badan Usaha Tetap, saat pemotongan PPh Pasal 23 dilakukan pada saat:

1. dibayarkan;
2. sedia untuk dibayarkan; dan
3. telah jatuh tempo pembayaran.

Hal ini dapat disimpulkan bahwa Penerima Penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah Wajib Pajak dalam negeri dan Badan Usaha Tetap. Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas penghasilan yang diterima oleh mereka harus dilakukan pada saat dibayarkan, sedia untuk dibayarkan, dan telah jatuh tempo pembayaran.

#### *2.2.4.4 Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23 Atas Jasa*

Menurut Waluyo (2012:244) tarif Pajak Penghasilan Pasal 23 sebesar 2% dari jumlah penghasilan bruto atas imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 Undang-Undang PPh. Jadi, tarif Pajak Penghasilan Pasal 23 atas Jasa Kena Pajak dikenakan sebesar 2% (dua persen) dari jumlah penghasilan bruto atas segala kegiatan jasa yang dilakukan oleh Penerima pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23.

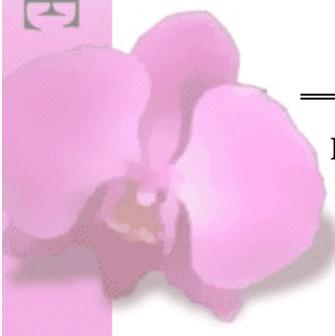


#### 2.2.4.5 Saat Terutang, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 23

Saat terutang, penyetoran, dan pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut Resmi (2017:314), antara lain:

1. Pajak Penghasilan Pasal 23 terutang pada akhir bulan dilakukannya pembayaran atau pada akhir bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan. Hal yang dimaksud dengan saat terutangnya penghasilan yang bersangkutan adalah saat pembebanan sebagai biaya oleh Pemotong Pajak sesuai dengan metode pembukuan yang dianutnya;
2. Pajak Penghasilan Pasal 23 harus disetorkan oleh Pemotong Pajak selambat-lambatnya tanggal 10 (sepuluh) bulan Takwim berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak ke bank persepsi atau Kantor Pos Indonesia;
3. Pemotong PPh Pasal 23 diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa selambat-lambatnya 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir;
4. Pemotong PPh Pasal 23 harus memberikan tanda bukti pemotongan kepada orang pribadi atau badan yang dibebani Pajak Penghasilan yang di potong;
5. pelaksanaan pemotongan, penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 23 dilakukan secara desentralisasi, artinya dilakukan di tempat terjadinya pembayaran atau terutangnya penghasilan yang merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23 yang pembayarannya dilakukan oleh kantor pusat. PPh Pasal 23 dipotong, disetor, dan dilaporkan oleh kantor pusat, sedangkan objek PPh Pasal 23 yang pembayarannya dilakukan oleh kantor cabang, misalnya sewa kantor cabang, PPh Pasal 23 dipotong, disetor dan dilaporkan oleh kantor cabang bersangkutan.

Jadi, penerapan Pajak Penghasilan Pasal 23 dapat dilaksanakan setiap akhir bulan dilakukan pembayaran atau setiap akhir bulan terutang penghasilan yang bersangkutan dan disetorkan selambat-lambatnya tanggal 10 (sepuluh) bulan Takwim berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak ke bank persepsi atau Kantor Pos Indonesia serta menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa selambat-lambatnya 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir. Setiap pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 wajib memberikan tanda bukti pemotongan kepada orang pribadi atau badan yang dibebani Pajak Penghasilan Pasal 23.



## 2.2.5 Akuntansi Pajak Pertambahan Nilai

### 2.2.5.1 Definisi Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atau singkat PPN dan PPnBM merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi didalam negeri (di dalam Daerah Pabean), baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa (Agung, 2011:7). Tetapi Resmi (2015:2) mengungkapkan definisi Pajak Pertambahan Nilai dengan mengatakan bahwa:

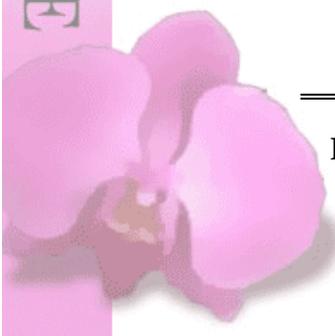
“Dasar hukum Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) adalah UU No. 8 Tahun 1993 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan UU No. 11 Tahun 1994, diubah lagi dengan UU No. 18 Tahun 2000, dan terakhir UU No. 42 Tahun 2009.”

Jadi, Peneliti menyimpulkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah atau disingkat PPN dan PPnBM merupakan pajak yang dikenakan pada setiap proses produksi dan distribusi yang dilaporkan dan disetorkan oleh pengusaha atau perusahaan yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) kepada penanggung pajak (konsumen akhir).

### 2.2.5.2 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Penerapan Pajak Pertambahan Nilai dapat dilaksanakan, apabila ada pihak yang dapat bertanggungjawab atas pelaksanaan objek Pajak Pertambahan Nilai. Pihak tersebut dianggap sebagai Subjek Pajak Pertambahan Nilai. Subjek Pajak Pertambahan Nilai yang dimaksud pada penerapan Pajak Pertambahan Nilai adalah Pengusaha.

Didalam perpajakan, pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dan tidak termasuk sebagai pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha



kecil yang memilih untuk dikukuhkan disebut Pengusaha Kena Pajak. Adapun definisi Pengusaha Kena Pajak menurut Resmi (2015:5) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan UU No. 42 Tahun 2009. Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan kriteria pengusaha kecil, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

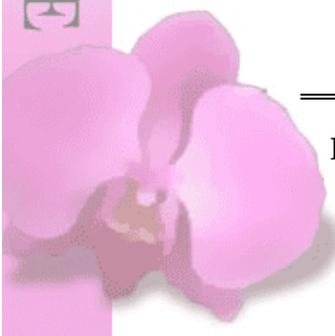
Definisi tersebut didukung oleh Agung (2011:15), beliau mengatakan bahwa:

“...pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan atau JKP yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN dan PPn BM, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP.”

Jika dilihat dari uraian di atas, maka Subjek Pajak Pertambahan Nilai secara umum adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Definisi PKP adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan UU No. 42 Tahun 2009. Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan kriteria pengusaha kecil batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

#### *2.2.5.3 Objek Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Kena Pajak*

Objek Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Kena Pajak disimpulkan oleh Waluyo (2012:303) dan Agung (2011:32) bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas “penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan didalam Daerah Pabean oleh pengusaha.” Definisi yang dikemukakan oleh dua orang ahli tersebut berdeda dengan yang diungkapkan oleh Resmi (2015:7), beliau mengatakan bahwa penyerahan JKP didalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh PKP. Penyerahan



JKP adalah setiap kegiatan pemberian JKP, termasuk JKP yang digunakan untuk kepentingan sendiri dan JKP yang diberikan secara cuma-cuma.

Definisi yang diungkapkan oleh tiga orang ahli tersebut juga pernah diungkapkan oleh Waluyo (2012:303) dengan menambahkan pernyataan bahwa penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

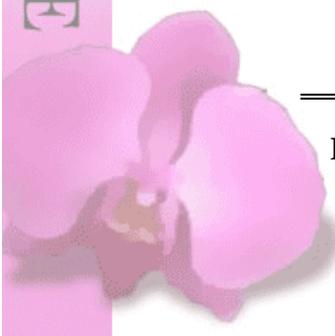
- a. jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
- b. penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- c. penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak dimaksud meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan.

Berdasarkan uraian diatas, Peneliti menanggapi bahwa penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha harus memenuhi syarat-syarat tertentu sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

#### 2.2.5.4 *Jasa Kena Pajak*

Jasa Kena Pajak (JKP) adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesanan, yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM. (Resmi, 2015:16) Definisi tersebut juga pernah diulas oleh Agung (2011:39), tetapi beliau menambahkan pada definisi tersebut sebagai batasan bahwa "... semua jenis jasa dapat dikenakan pajak, kecuali ditetapkan sebaliknya."

Pernyataan para ahli tersebut pernah dibahas serupa oleh Waluyo (2012:305) dengan menambahkan pernyataan bahwa "Pasal 4A Ayat (3) Undang-Undang PPN dan PPnBM telah menetapkan jenis jasa yang tidak dikenai PPN ...."



Peneliti menyimpulkan bahwa jasa dapat dikatakan sebagai JKP, apabila jasa tersebut berasal dari setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesanan, yang dikenakan pajak, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A.

#### 2.2.5.5 Tarif Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Kena Pajak

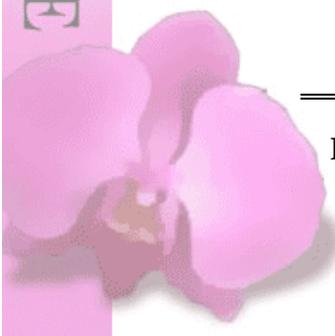
Tarif Pajak Pertambahan Nilai berlaku atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak dengan menggunakan tarif tunggal. Tarif tunggal yang dimaksud adalah sebesar 10% (sepuluh persen). Tarif tersebut akan dikenakan pada Dasar Pengenaan Pajak dengan rumusan sebagai berikut.

$$\text{PPN yang terutang} = \text{Tarif PPN} \times \text{Dasar Pengenaan Pajak}$$

Keterangan:

1. PPN yang terutang  
Pajak Keluaran yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak dan bagi Pengusaha Kena Pajak yang menerima Pajak Masukan.
2. Tarif PPN  
Tarif pajak yang berlaku dan dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak.
3. Dasar Pengenaan Pajak  
Pengenaan pajak yang sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan dalam menghitung pajak yang terutang.

Seiring adanya pertimbangan ekonomi dan/atau peningkatan kebutuhan dana pembangunan, pemerintah mempunyai wewenang atas perubahan tarif Pajak Pertambahan Nilai. Pemerintah mengubah tarif PPN yang paling rendah dan tarif



PPN yang paling tinggi. Hal ini juga pernah diungkapkan oleh Resmi (2015:22), beliau mengatakan bahwa:

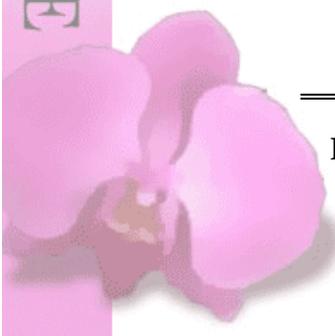
“berdasarkan pertimbangan ekonomi dan/atau peningkatan kebutuhan dana untuk pembangunan, Pemerintah diberi wewenang mengubah tarif PPN menjadi paling rendah 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen) dengan tetap memakai prinsip tarif tunggal.”

Waluyo (2012:310) juga pernah mengungkapkan hal yang serupa, tetapi beliau menambahkan bahwa pengenaan tarif 0% (nol persen) bukan berarti untuk memperoleh Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berkaitan dengan kegiatan tersebut dapat dikreditkan.

Jika dilihat pernyataan dari dua orang ahli tersebut, maka diketahui bahwa dasar Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% dapat berlaku atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak adalah tarif tunggal, sehingga mudah dalam pelaksanaan dan tidak memerlukan daftar penggolongan barang atau penggolongan jasa dengan tarif yang berbeda. Namun, beberapa pertimbangan dari wewenang pemerintah yang berkaitan dengan perkembangan ekonomi dan atau peningkatan kebutuhan dana pembangunan bahwa pemerintah mengeluarkan wewenang pada perubahan tarif Pajak Pertambahan Nilai menjadi paling rendah 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen) dengan tetap memakai prinsip tarif tunggal.

#### *2.2.5.6 Dasar Pengenaan Pajak Atas Jasa Kena Pajak*

Besar Pajak Pertambahan Nilai dapat ditentukan dengan mengalikan tarif Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak. Pada dasarnya, Dasar Pengenaan Pajak (DPP) menurut Resmi (2015:22) merupakan “... jumlah tertentu sebagai dasar untuk menghitung PPN.” Jumlah yang dimaksud telah dijelaskan lebih lengkap oleh Agung (2011:46), beliau mengemukakan bahwa Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah harga jual atau penggantian atau nilai impor atau nilai ekspor atau nilai lain yang ditetapkan dengan Keputusan



Menteri Keuangan, yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

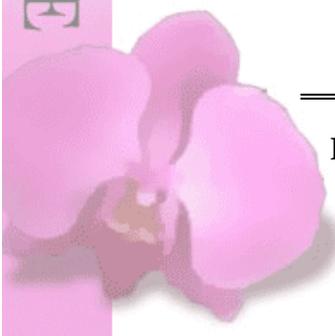
DPP atas Jasa Kena Pajak adalah Penggantian. Penggantian adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak. (Waluyo, 2012:252) Definisi penggantian tersebut juga pernah dikemukakan oleh Agung (2011:47), tetapi beliau mananggapi definisi penggantian tersebut dengan mengatakan bahwa “mengingat sampai saat ini tidak ada JKP yang tergolong mewah yang dikenakan pajak Penjualan atas Jasa Mewah (misalkan ada atau akan diadakan), maka tidak termasuk pajak ....”

Jika dilihat dari tanggapan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa DPP atas Jasa Kena Pajak adalah Penggantian yang nilainya berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak yang tidak ada tergolong mewah, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang perpajakan dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

#### 2.2.5.7 Pajak Masukan dan Pajak Keluaran

Perhitungan PPN dapat mengreditkan Pajak Masukan dengan cara sebagai berikut.

$$\text{PPN}_{\text{kurang (lebih) disetor}} = \text{Pajak Keluaran} - \text{Pajak Masukan}$$



Jika terjadi selisih antara Pajak Keluaran dan Pajak Masukan, maka dinamakan PPN yang kurang atau lebih setor. PPN yang kurang/lebih disetor akan dijelaskan sebagai berikut:

#### 1. Pajak Keluaran

“Tarif Pajak Keluaran adalah sebesar 10% (sepuluh persen) untuk penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean/penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha Kena Pajak.” (Resmi, 2015:26)

Definisi Pajak Keluaran juga pernah diungkapkan oleh Waluyo (2012:324) dengan mengatakan bahwa:

“Pajak Keluaran dimaksud adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.”

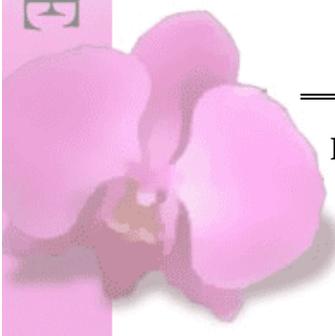
Pajak Keluaran dapat dirumuskan sebagai berikut.

$$\text{Pajak Keluaran} = \text{Tarif} \times \text{Dasar Pengenaan Pajak (DPP)}$$

Apabila dalam sebuah harga/nilai sudah termasuk PPN, besarnya DPP dihitung dahulu dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Dasar Pengenaan Pajak} = \frac{100}{110} \times \text{Nilai Penggantian}$$

Uraian diatas dapat disimpulkan bahwa Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak Tidak Berwujud di dalam Daerah Pabean dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak.



## 2. Pajak Masukan

Definisi Pajak Masukan disimpulkan oleh Fitriandi et al. (2014:185) dan Waluyo (2012:324) bahwa:

“Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayarkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.”

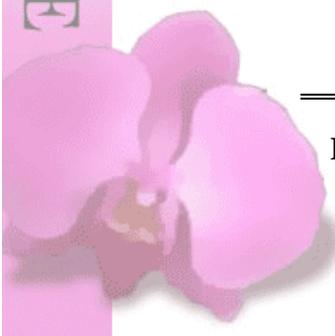
Pajak Masukan yang telah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak pada waktu perolehan atau impor Barang Kena Pajak atau penerimaan Jasa Kena Pajak harus dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama sebelum disetor dan dibayar kedalam kas Negara. Jika hal tersebut dirumuskan, maka rumusannya tampak sebagai berikut:

Pajak Keluaran – Pajak Masukan = Pajak yang harus disetor ke Kas Negara

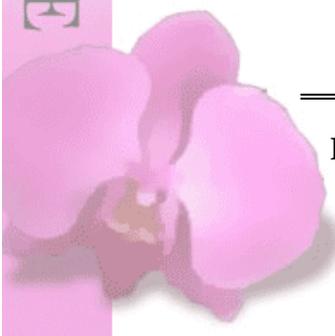
Apabila dalam suatu masa pajak diketahui Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, maka selisih perhitungan tersebut harus dibayar dan disetor kedalam Kas Negara. Apabila dalam suatu Masa Pajak diketahui Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dikompensasikan pada Masa Pajak berikutnya.

Subekti (2016) menuturkan bahwa jenis Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Pembelian/Perolehan Aktiva, Pembelian Barang Kena Pajak (PKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) dan pengeluaran untuk biaya bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang tidak dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan antara lain:

1. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.



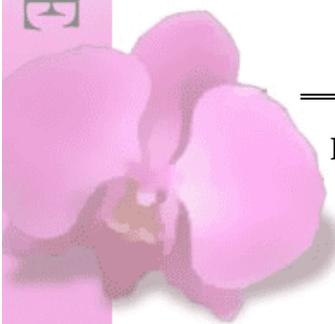
2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha.
3. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan *station wagon*, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan.
4. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
5. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau ayat (9) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.
6. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6) Undang-Undang nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM.
7. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak.
8. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan.



9. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak memproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a) Undang-Undang nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM.
10. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, tidak dapat dikreditkan pada untuk Masa Pajak lebih dari 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan.
11. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi telah dibebankan sebagai biaya atau ditambahkan (dikapitalisasi) kepada harga perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bersangkutan tidak boleh dikreditkan sebagai pajak masukan.

Pajak Masukan yang dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam suatu masa pajak haruslah memenuhi syarat sebagaimana yang disampaikan oleh Resmi (2015: 29) sebagai berikut:

- a. Pajak Masukan berkaitan langsung dengan kegiatan Usaha;
- b. Pajak Masukan atas BKP dan/atau JKP dimanfaatkan untuk penyerahan yang bersifat terutang PPN;
- c. Pajak Masukan disertai dengan Faktur Pajak yang sah; dan
- d. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama tiga bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.



Syarat Pajak Masukan yang dikreditkan Pajak Keluaran pada huruf c, sebagaimana dilampirkan diatas bahwa syarat tersebut juga pernah diungkapkan oleh Waluyo (2012:330) dengan mengatakan bahwa:

“Pengkreditan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam suatu masa pajak dapat dilakukan terhadap Pajak Keluaran untuk masa pajak yang sama, namun terhadap Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada masa pajak yang sama, dapat dikreditkan pada masa pajak berikutnya selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.”

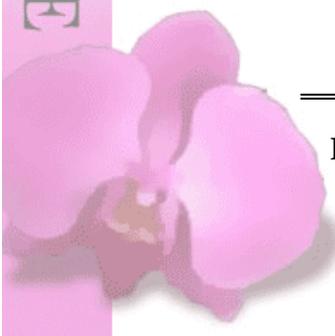
Uraian di atas dapat disimpulkan bahwa Pajak Masukan merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang dikenakan kepada Penerima Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang seharusnya sudah dibayarkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak. Pengenaan Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dilaksanakan, apabila Pengusaha Kena Pajak telah memenuhi syarat dari ketentuan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

#### 2.2.5.8 *Faktur Pajak*

##### 1. Definisi Faktur Pajak

“Faktur pajak dimaksud merupakan Faktur Pajak yang dapat digunakan sebagai bukti pungutan pajak sebagai sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.” (Waluyo, 2012:317)

Tetapi menurut Agung (2011:94) mengenai definisi Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.



Definisi secara umum mengenai Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang digunakan sebagai sarana dalam mengkreditkan Pajak Masukan oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat Pengusaha Kena Pajak melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.

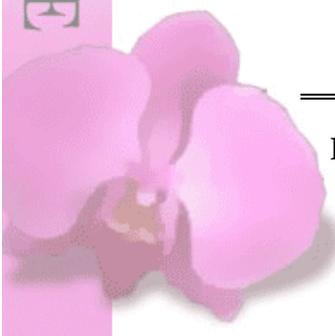
## 2. Saat Pembuatan Faktur Pajak

Pengusaha Kena Pajak mempunyai kewajiban untuk membuat Faktur Pajak pada saat PKP melakukan penyerahan atau saat penerimaan pembayaran atau penghasilan. Kewajiban tersebut diatur dalam Pasal 13 ayat (1). Waluyo (2012:322) menuturkan bahwa Faktur Pajak harus dibuat pada:

1. saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak;
2. saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
3. saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau
4. saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Hal ini pula didukung oleh Agung (2011:95), beliau mengatakan bahwa Faktur Pajak harus dibuat pada:

- a. Faktur Pajak adalah Pajak Pertambahan Nilai, atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
- b. saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
- c. saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau



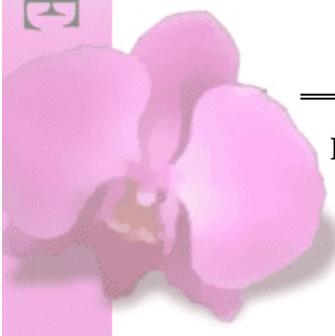
- d. saat Pengusaha Kena Pajak rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendahara Pemerintah sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

Pernyataan dari dua orang ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa pada saat Pengusaha Kena Pajak melakukan pembuatan Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak perlu memerhatikan ketentuan-ketentuan tertentu yang harus dibuat pada saat menyerahkan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak atau saat menerima pembayaran dalam hal menerima pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak atau saat menerima pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagai tahap pekerjaan atau saat Pengusaha Kena Pajak rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendahara Pemerintah sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai atau saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

### 3. Larangan dan Sanksi Dalam Pembuatan Faktur Pajak

Larangan pembuatan Faktur Pajak telah diatur dalam Pasal 14 Undang-Undang PPN dan PPnBM. Apabila pengusaha tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak membuat Faktur Pajak atau pengusaha telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat Faktur Pajak atau tidak mengisi lengkap pada Faktur Pajak, maka pengusaha tersebut dikenakan sanksi administrasi berupa denda 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 14 Ayat (1) dan Pasal 14 Ayat (4) Undang-Undang KUP. Hal tersebut dijelaskan lebih lengkap oleh Agung (2011:109), beliau mengatakan bahwa perubahan pada Undang-Undang tersebut dalam hal:

- a. menerbitkan Faktur Pajak yang tidak memuat keterangan dan/atau tidak mengisi secara lengkap, jelas, benar, dan/atau tidak ditandatangani oleh Pejabat atau Kuasa yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani Faktur Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3);



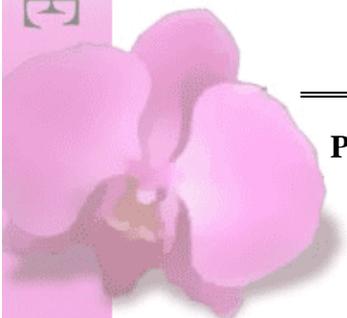
- b. menerbitkan Faktur Pajak setelah melewati batas waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2; dan/atau
- c. menerbitkan Faktur Pajak cata sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (7), Pasal 8, Pasal 9 ayat (10), dan Pasal 10 ayat (6).

Demikian pula yang disampaikan oleh Waluyo (2012:324), beliau menyampaikan bahwa Pengusaha Kena Pajak dikenai Sanksi Administrasi sesuai Pasal 14 Ayat (4) Undang-Undang KUP Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dalam hal:

- a. menerbitkan Faktur Pajak yang tidak memuat keterangan dan/atau tidak mengisi secara lengkap, jelas, benar, dan/atau tidak ditandatangani oleh Penjabat atau Kuasa yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani Faktur Pajak; dan/atau
- b. menerbitkan Faktur Pajak tidak sesuai dengan batas waktu yang ditetapkan, yaitu tiga bulan sejak Faktur Pajak seharusnya dibuat.

Tetapi perubahan tersebut menurut Agung (2011:109) dapat dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a. Hal ini pula ditanggapi oleh Waluyo (2012:324), beliau menjelaskan bahwa pengecualian terhadap penerbitan Faktur Pajak tidak memuat keterangan mengenai:

1. nama, alamat, NPWP pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak; atau
2. nama, alamat, dan NPWP pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak beserta nama dan tandatangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak untuk Pengusaha Kena Pajak pedagang enceran.



Meskipun Undang-Undang telah memberikan pengecualian terhadap penerbitan Faktur Pajak, bagi pengusaha baik Orang Pribadi atau Badan yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dilarang membuat Faktur Pajak. Selain itu, apabila Faktur Pajak telah dibuat sebagai akibat dari pengusaha baik Orang Pribadi atau Badan, maka pengusaha tersebut wajib menyetor pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak ke Kas Negara.

