

BAB II

PAJAK PENGHASILAN PADA UMUMNYA DI INDONESIA

A. Definisi Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) adalah Pajak Negara yang dikenakan terhadap 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.

Pajak penghasilan sesuai dengan Pasal 1 Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima dalam tahun pajak. Oleh karena itu Pajak Penghasilan melekat pada subjeknya. Pajak Penghasilan termasuk salah satu jenis pajak subjektif. Subjek pajak akan dikenai pajak apabila dia menerima atau memperoleh penghasilan. Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan disebut sebagai Wajib Pajak. Demikian pula atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, terutang Pajak Penghasilan dan dalam hal ini yang bersifat final.

Mengacu pada definisi pajak penghasilan, pajak penghasilan dimaksudkan agar:

1. Proses administrasi menjadi lebih sederhana, artinya bagi Wajib Pajak mudah untuk menghitung, bagi administrasi pajak mudah menguji

penghitungan pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak, juga bagi Wajib Pajak badan tidak ada lagi tarif yang berbeda-beda, sehingga lebih mendukung lagi kesederhanaan dan kemudahan seperti disebutkan di atas.

2. Untuk keadilan dan pemerataan beban, berlakunya tarif yang sama saja bagi tingkat penghasilan yang sama dari manapun diterima atau diperoleh.
3. Meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, oleh karena PPh ini memiliki tarif tunggal yaitu sebesar 5% (lima persen), maka kerelaan Wajib Pajak untuk membayar akan meningkat.

Dengan semakin meningkatnya kerelaan membayar dan bertambah mudahnya bagi administrasi pajak untuk melakukan pengujian data, maka diharapkan akan lebih meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.²⁶

B. Asas-asas Pemungutan Pajak Penghasilan

Mengenai asas-asas pemungutan pajak, akan dijelaskan terlebih dahulu mengenai apa yang dimaksud dengan asas secara umum dan garis besar. Asas menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, asas adalah dasar atau hukum dasar. Sehingga dapat dipahami bahwa asas adalah prinsip dasar yang mengenai acuan berpikir seseorang dalam mengambil keputusan-keputusan yang penting di dalam hidupnya.

²⁶ Diakses dari <https://eddiwahyudi.com>. Pada tanggal 25 Desember 2018, Pukul 11.30 WIB.

Menurut Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* dengan ajaran yang terkenal "The Four Maxims", asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut²⁷:

1. Asas *Equality*, asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan yaitu pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak.
2. Asas *Certainty*, asas kepastian hukum yaitu semua pungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum.
3. Asas *Convenience of Payment*, asas pemungutan pajak yang tepat waktu atau asas kesenangan yaitu pajak harus dipungut pada saat yang tepat bagi wajib pajak (saat yang paling baik), misalnya disaat wajib pajak baru menerima penghasilannya atau disaat wajib pajak menerima hadiah.
4. Asas *Efficiency*, asas efisien atau asas ekonomis yaitu biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.

²⁷ Adam Smith, *Wealth of Nations*, J. M. Dent & Sons Ltd, London , 1962, hlm. 307-309. Sebagaimana dikutip oleh F.C Susila Adiyanta dalam buku *Penyanderaan Wajib Pajak (Kewenangan Fiskus dan Pertimbangan Penggunaannya untuk Penagihan Pajak)*, hlm. 31.

C. Fungsi Pemungutan Pajak Penghasilan

Menurut Erly Suandy, pajak memiliki dua fungsi sebagai berikut²⁸:

1. Fungsi *Budgeter*, yaitu memasukan uang sebanyak-banyaknya ke kas negara, dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran Negara. Salah satu contoh yaitu penerimaan dari sektor pajak menjadi penerimaan Negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)
2. Fungsi *Reguler*, yaitu pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur masyarakat baik di bidang ekonomi, sosial, maupun politik dengan tujuan tertentu. Pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai suatu tujuan tertentu.

D. Sistem Pemungutan Pajak Penghasilan

Indonesia sebagai negara hukum maka dasar hukum pengenaan Pajak bagi masyarakat diatur dalam Ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 Amandemen ke-IV. Sebagai konstitusi tentu membutuhkan penjelasan dan tata cara pelaksanaan perpajakan demi tercapainya kepastian hukum, keadilan dan kemanfaatan. Dengan kata lain, pemungutan pajak harus dijalankan menurut hukum agar pemerintah tidak bertindak sewenang-wenang dalam menetapkan dan memungut pajak. Oleh karena itu, pemungutan pajak di Indonesia juga diatur dalam Undang-undang tentang Perpajakan, antara lain adalah Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 yang diperbaharui dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 dan diperbaharui kembali melalui Undang-undang

²⁸ Erly Suandy, *Perencanaan Pajak*, Salemba Empat, 2011, hlm. 11.

Nomor 16 Tahun 2000 yang selanjutnya diubah dengan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).

Pengenaan pajak sendiri disini dapat diartikan sebagai pemungutan biaya oleh pemerintah kepada masyarakat dalam bentuk pembebanan sejumlah uang atas penghasilan, penjualan, hak milik yang dimiliki oleh masyarakat. Pengenaan pajak disini ditinjau dari aspek filosofis adalah diciptakannya otoritas negara melalui mekanisme undang-undang yang disahkan untuk selanjutnya dilakukan pemungutan biaya dari masyarakat atas kekayaan yang dimiliki. Biaya yang dipungut dengan syarat-syarat menurut hukum yang ditetapkan ini yang disebut sebagai pajak. Jadi secara logis bahwa pemungutan pajak harus terlebih dahulu ditentukan atau diatur dalam suatu peraturan perundang-undangan untuk selanjutnya atas dasar undang-undang itu maka dilakukan pemungutan.

Pentingnya pajak diatur dalam suatu undang-undang sebelum dilakukan pemungutan bertujuan agar setiap pemungutan pajak didasarkan pada kepastian hukum. Titik tolak tujuan hukum disini dimaksudkan untuk memberikan perlindungan maksimal bagi setiap orang berkenaan dengan pembebanan pajak oleh negara. Pajak yang dikenakan kepada masyarakat harus diadaptasi dari kondisi perkonomian suatu masyarakat. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa pembebanan pajak harus menurut kemampuan masyarakat. Oleh karena

itu, maka perlu ditetapkan syarat-syarat pemungutan pajak.²⁹ Syarat-syarat pemungutan pajak yang dimaksud meliputi³⁰:

1. Pemungutan pajak harus adil

Seperti halnya produk hukum, pajak juga mempunyai tujuan untuk menciptakan keadilan dalam hal pemungutan pajak. Adil tersebut adalah adil dalam perundang-undangan maupun adil dalam pelaksanaannya. Contohnya dengan mengatur hak dan kewajiban para Wajib Pajak, Pajak diberlakukan bagi setiap warga negara yang memenuhi syarat sebagai Wajib Pajak.

2. Pengaturan pajak harus berdasarkan Undang-undang

Sesuai dengan Pasal 23 UUD 1945 yang berbunyi: “Pajak dan pungutan yang bersifat untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang”, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan Undang-Undang tentang pajak, yaitu:

- a. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara yang berdasarkan Undang-undang tersebut harus dijamin kelancarannya;
- b. Jaminan hukum bagi para Wajib Pajak untuk tidak diperlakukan secara umum;
- c. Jaminan hukum akan terjaganya kerahasiaan bagi para Wajib Pajak.

3. Pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian

²⁹ Diakses dari www.Ortax.com Pada tanggal 29 Desember 2018, Pukul 19.00 WIB.

³⁰ Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2011, hlm. 2.

Pemungutan pajak harus diusahakan sedemikian rupa agar tidak mengganggu kondisi perekonomian, baik kegiatan produksi, perdagangan, maupun jasa. Pemungutan pajak jangan sampai merugikan kepentingan masyarakat dan menghambat lajunya usaha masyarakat sebagai pemasok pajak, terutama pada masyarakat kecil dan menengah. Pemungutan pajak harus efisien.

Biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemungutan pajak harus diperhitungkan, jangan sampai pajak yang diterima lebih rendah daripada biaya pengurusan pajak tersebut. Oleh karena itu, sistem pemungutan pajak harus sederhana dan mudah untuk dilaksanakan. Dengan demikian, Wajib Pajak tidak akan mengalami kesulitan dalam pembayaran pajak baik dari segi penghitungan maupun dari segi waktu.

4. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana

Bagaimana pajak dipungut akan sangat menentukan keberhasilan dalam pungutan pajak. Sistem yang sederhana akan memudahkan Wajib Pajak dalam menghitung beban pajak yang harus dibiayai sehingga akan memberikan dampak positif bagi para Wajib Pajak untuk meningkatkan kesadaran dalam pembayaran pajak. Sebaliknya, jika sistem pemungutan pajak rumit, orang akan semakin enggan membayar pajak.

Berdasarkan kutipan di atas, maka dapat dilihat secara nyata hubungan kausalitas antara prinsip pengenaan pajak dengan tujuan ditetapkannya pajak menurut hukum. Mencermati apa yang dikemukakan di atas, maka pengenaan

pajak terhadap Wajib Pajak setidaknya dapat dilihat dari dua aspek penting yaitu: Pertama, pengenaan pajak harus melindungi masyarakat dari perbuatan ketidakadilan/kesewenang-wenangan pemerintah selaku pihak yang mempunyai otoritas dalam memungut pajak (aspek peraturan) ; Kedua, pengenaan pajak harus menciptakan keseimbangan bagi masyarakat, baik dari aspek ekonomi, sosial maupun aspek hukum. Pengenaan pajak bagi masyarakat sebagaimana pula dalam UU No. 6 Tahun 1983 pada bagian umum penjelasan kedua menyatakan bahwa sistem penyempurnaan sistem pajak sesuai dengan tingkat perkembangan sosial ekonomi masyarakat.

Dalam mencapai pemungutan pajak melalui pengenaan beban pajak bagi Wajib Pajak, maka dibutuhkan mekanisme dan tata cara perpajakan, sehingga diperoleh langkah-langkah hukum yang pasti dalam menjalankan pemungutan pajak. Untuk mencapai tujuan tersebut, diperlukan pengaturan substansi dalam peraturan perundang-undangan. Peraturan perundang-undangan ini yang berfungsi mengatur guna terciptanya kesadaran hukum dan budaya hukum taat pajak dari perspektif Wajib Pajak. Untuk mencapai pemungutan pajak melalui pengenaan beban pajak bagi Wajib Pajak, mekanisme dan tata cara perpajakan menurut Siti Resmi, sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga bagian, yaitu³¹:

1. *Official Assesment System*, yaitu memberi kewenangan kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-

³¹ Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus*. Salemba Empat, Jakarta, 2011, hlm.3.

cirinya antara lain ialah wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada pemerintah, wajib pajak yang bersifat pasif, serta utang pajak yang timbul setelah pemerintah mengeluarkan surat ketetapan paja

2. *Self Assesment System*, yaitu memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang, dengan ciri-ciri wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak itu sendiri, Wajib Pajak bersifat aktif dalam menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang, serta pemerintah hanya mengawasi tidak ikut campur terlalu dalam.
3. *With Holding System*, yaitu memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk menentukan besaran pajak yang terutang oleh Wajib Pajak, dengan ciri-ciri wewenang memotong/memungut pajak yang terutang ada pada pihak ketiga selain pemerintah dan Wajib Pajak.

E. Subjek Pajak Penghasilan

Pengertian subjek pajak dengan wajib pajak pada Pajak Penghasilan adalah sama. Hal ini dikarenakan subjek pajak dan wajib pajak berada pada diri orang atau badan yang sama, namun pada beberapa jenis pajak yang lain hal ini tidak sepenuhnya benar, mengingat pengertian subjek pajak dan wajib pajak adalah tergantung pada jenis pajak yang bersangkutan. Jenis pajak yang memisahkan pengertian antara subjek pajak dengan wajib pajak salah satunya adalah Pajak Bumi dan Bangunan. Oleh karena itu perlu dipahami dengan benar

pengertian subjek pajak dan wajib pajak pada setiap jenis pajak, hal ini dikarenakan sangat berkaitan dengan pengenaan pajak dan siapa yang harus menanggung atau membayar pajak yang terutang ke kas negara.

Subjek pajak dapat diartikan sebagai orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan perundang-undangan pajak memenuhi peristiwa/ keadaan/ perbuatan tertentu (*taatbestand*) yang ditetapkan oleh undang-undang. Pengertian subjek pajak ini tidak identik dengan pengertian wajib pajak.³² Sebagaimana telah tercantum pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang dimaksud dengan wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan ditentukan untuk melakukan kewajiban pembayaran pajak, termasuk pemungutan pajak atau pemotongan pajak tertentu.³³ Dari penjelasan mengenai subjek pajak dan wajib pajak tersebut, dapat dilihat bahwa pengertian subjek pajak lebih luas daripada wajib pajak. Subjek pajak lebih kepada pihak yang dikenai pajak, sementara wajib pajak merujuk pada pihak yang diwajibkan untuk membayar pajak.

Sesuai dengan Pasal 2 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, subjek pajak meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, badan, dan bentuk usaha tetap. Dengan demikian yang menjadi subjek pajak pada Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

³² Marihot P. Siahaan, *Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Paksa dengan Surat Paksa*, PT.Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2004, hlm. 52.

³³ *Ibid.* hlm. 42.

- a. Orang pribadi, yang meliputi orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun yang berada di luar Indonesia;
- b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan merupakan subjek pajak pengganti, menggantikan mereka yang berhak, yaitu ahli waris. Penunjukan warisan yang belum terbagi sebagai subjek pajak pengganti dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan;
- c. Badan, yaitu sekumpulan orang atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha. Yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, BUMN, BUMD dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis lembaga, bentuk usaha tetap dan bentuk usaha lainnya termasuk reksadana.
- d. Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:
 - 1) tempat kedudukan manajemen;
 - 2) cabang perusahaan;
 - 3) kantor perwakilan;
 - 4) gedung kantor;
 - 5) pabrik;
 - 6) bengkel;
 - 7) gudang;
 - 8) ruang untuk promosi dan penjualan;
 - 9) pertambangan dan penggalian sumber alam;
 - 10) wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
 - 11) perikanan, perternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
 - 12) proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
 - 13) pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;

- 14) orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- 15) agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia; dan
- 16) komputer, agen elektronik, atau peralatan otomotif yang dimiliki, disewa atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Subjek Pajak Penghasilan terdiri dari subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Subjek pajak dalam negeri menjadi wajib pajak PPh apabila subjek pajak tersebut memperoleh penghasilan melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Yang dimaksud dengan subjek pajak dalam negeri berdasarkan Pasal 2 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Pada prinsipnya, orang pribadi yang menjadi subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia. Yang termasuk pengertian orang yang bertempat tinggal di Indonesia adalah mereka yang mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Niat tersebut dilihat dari keberadaan orang pribadi di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari tidaklah harus berturut-turut tetapi ditentukan oleh jumlah hari orang tersebut berada di Indonesia dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak kedatangannya di Indonesia.
- b. 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) pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
 - 3) penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
 - 4) pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggunakan yang berhak. Warisan yang belum terbagi yang ditinggalkan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri dianggap sebagai subjek pajak dalam negeri dan mengikuti status pewaris. Adapun untuk pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakannya, warisan tersebut menggantikan kewajiban ahli waris yang berhak. Apabila warisan tersebut telah dibagi, kewajiban perpajakannya beralih kepada ahli waris. Warisan yang belum terbagi yang ditinggalkan oleh orang pribadi sebagai subjek pajak luar negeri yang tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui suatu BUT di Indonesia tidak dianggap sebagai subjek pajak pengganti karena pengenaan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi dimaksud melekat pada objeknya.

Selain itu, dalam Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yang dimaksud dengan subjek pajak luar negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Indonesia baik melalui ataupun tanpa melalui BUT. Dengan demikian, subjek pajak luar negeri adalah sebagai berikut:

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia.

- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari hasil menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia;
- c. BUT, yaitu bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan atau badan tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia yang dapat berupa tempat kedudukan manajemen, cabang perusahaan, kantor perwakilan, gedung kantor, pabrik, bengkel, pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi konstruksi, instalasi atau proyek perakitan, pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan serta orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas dan agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung resiko di Indonesia.

Selain itu, Pasal 3 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak

Penghasilan juga ditentukan yang tidak termasuk subjek pajak, yaitu:

- a. Badan perwakilan negara asing;
- b. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menerima atau memperoleh penghasilan dari luar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta negara bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- c. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat

- Indonesia tersebut tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota; serta
- d. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Hal ini disebabkan sesuai dengan kelaziman internasional, badan perwakilan negara asing beserta pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, konsulat dan pejabat-pejabat lainnya dikecualikan sebagai subjek pajak di negara tempat mereka mewakili negaranya. Pengecualian sebagai subjek pajak bagi pejabat-pejabat tersebut tidak berlaku apabila mereka memperoleh penghasilan lain diluar jabatannya atau mereka adalah warga negara Indonesia. Dengan demikian apabila pejabat perwakilan suatu negara asing memperoleh penghasilan lain di Indonesia di luar jabatan atau pekerjaan tersebut, ia termasuk subjek pajak PPh yang dapat dikenakan pajak atas penghasilan lain tersebut.

Dalam Pajak Penghasilan unsur subjek pajak merupakan unsur mutlak. Tanpa adanya unsur subjek pajak, meskipun terpenuhi unsur objek pajak, atas objek pajak tersebut tidak mungkin untuk dapat dikenakan pajak. Hal ini disebabkan dalam Pajak Penghasilan unsur subjek pajak yang menentukan terutang tidaknya pajak tersebut.³⁴

³⁴ Boediono, *Perpajakan Indonesia Teori Perpajakan Kebijakan Perpajakan Pajak Luar Negeri*, Penerbit Diadit Media, Jakarta, 2000, hlm. 175.

F. Objek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan baik wajib pajak dalam negeri maupun wajib pajak luar negeri serta wajib pajak BUT memnentukan bahwa objek pajak penghasilan merupakan penghasilan itu sendiri.

Penghasilan bagi wajib pajak dalam negeri adalah setiap 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 dan bentuk apapun sebagaimana tercantum pada Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - 1) keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - 2) keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apapun;

- 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan 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 sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 - 5) keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
 - f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 - g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 - h. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
 - i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
 - k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu;
 - l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
 - m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
 - n. premi asuransi;
 - o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
 - p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
 - q. penghasilan dari usaha berbasis syariah;
 - r. imbalan bunga; dan
 - s. surplus Bank Indonesia.

Selain itu, terdapat pengecualian penghasilan yang bukan merupakan objek pajak yaitu tertera pada Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan:

- a. bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak; dan harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- b. warisan;
- c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (deemed profit);
- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan

- 2) bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
 - h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun dalam bidang-bidang tertentu;
 - i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
 - j. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - 1) merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha; dan
 - 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
 - k. beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu;
 - l. sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut; dan
 - m. bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu.

G. Tarif Pajak Penghasilan

Tarif pajak terhadap wajib pajak dapat dibedakan atas:

1. Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri sebagaimana Pasal 17 ayat (1) poin a Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan :
 - a. Penghasilan sampai dengan Rp. 50.000.000,- dikenakan pajak penghasilan sebesar 5%.
 - b. Diatas Rp. 50.000.000,- sampai dengan Rp. 250.000.000,- dikenakan pajak penghasilan sebesar 15%.
 - c. Diatas Rp. 250.000.000,- sampai dengan Rp. 500.000.000,- dikenakan pajak penghasilan sebesar 25%.
 - d. Diatas Rp. 500.000.000,- dikenakan pajak penghasilan sebesar 30%.
2. Wajib Pajak Badan dalam Negeri dan Badan Usaha Tetap
 - a. Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap sebesar 28% (dua puluh delapan persen) sebagai mana tercantum pada Pasal 17 ayat (1) huruf b;
 - b. Tarif Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap menjadi 25% (dua puluh lima persen) yang mulai berlaku sejak tahun 2010 sebagaimana tercantum pada Pasal 17 ayat (2a);
 - c. Wajib Pajak badan dalam negeri yang bertentuk perseroan terbuka yang paling sedikit 40% (empat puluh persen) dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia sebagaimana tercantum pada Pasal 17 ayat (2b);

H. Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan pengurangan yang penghasilan neto yang diperkenankan oleh Undang-Undang Pajak Penghasilan untuk menghitung penghasilan kena pajak dan pajak penghasilan terutang. PTKP hanya diberikan kepada wajib pajak orang pribadi/perseorangan dan tidak diberikan kepada wajib pajak badan, maka PTKP dapat diartikan sebagai

biaya hidup minimal yang dibutuhkan orang pribadi atau perseorangan yang ditentukan Undang-Undang Pajak Penghasilan.³⁵

Berdasarkan kepada Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 101/PMK.010/2016 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak, besarnya PTKP disesuaikan menjadi:

1. Rp54.000.000,00 (lima puluh empat juta rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;
2. Rp4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
3. Rp54.000.000,00 (lima puluh empat juta rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
4. Rp4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah clan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

Dengan demikian, untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dari Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, penghasilan netonya dikurangi dengan jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak.

³⁵ Diakses dari www.pajak.go.id Pada tanggal 29 Desember 2018, Pukul 20.00 WIB.

I. Perhitungan Pajak Penghasilan Menggunakan Norma Perhitungan Penghasilan Neto

Norma Penghitungan Neto yang diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-17/PJ/2015 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto adalah norma yang dapat digunakan oleh Wajib Pajak dalam penghitungan penghasilan neto dalam satu tahun pajak sebagai dasar penghitungan PPh Pasal 25 sampai dengan Pasal 29 terutang.

Wajib Pajak yang diperbolehkan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dalam menghitung penghasilan neto dalam satu tahun untuk penghitungan PPh Pasal 25 sampai dengan Pasal 29 adalah hanya Wajib Pajak Orang Pribadi yang telah memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Wajib Pajak Orang Pribadi yang mempunyai peredaran bruto/omzet bruto tidak lebih dari Rp.4.800.000.000,- dalam satu tahun pajak berdasarkan Pasal 14 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang PPh dan PP Nomor 46 Tahun 2013.
2. Ketentuan tersebut berlaku sejak tahun pajak 2007.
3. Khusus mulai bulan Juli 2013 penggunaan Norma Penghitungan Penghasilan Neto sesuai dengan PP Nomor 46 Tahun 2013.
4. Wajib Pajak Orang Pribadi yang bermaksud menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dalam menghitung penghasilan neto wajib memberitahukan kepada Direktur Jenderal Pajak (Kantor Pelayanan Pajak) dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan pertama dari tahun pajak bersangkutan

Jenis Pekerjaan Bebas yang dalam menghitung Pajak Penghasilan dapat menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto adalah sebagai berikut :

1. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris;
2. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, dan penari;
3. olahragawan;
4. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
5. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
6. agen iklan;
7. pengawas atau pengelola proyek;
8. perantara;
9. petugas penjaja barang dagangan;
10. agen asuransi; dan
11. distributor perusahaan pemasaran berjenjang (multilevel marketing) atau penjualan langsung (direct selling) dan kegiatan sejenis lainnya.

Norma penghitungan Penghasilan Neto dikelompokkan menurut wilayah sebagai berikut :

1. 10 (sepuluh) ibukota propinsi yaitu Medan, Palembang, Jakarta, Bandung, Semarang, Surabaya, Denpasar, Manado, Makassar, dan Pontianak;
2. ibukota propinsi lainnya;

3. daerah lainnya.

Penghitungan penghasilan neto Wajib Pajak yang mempunyai lebih dari satu jenis usaha atau pekerjaan bebas, dilakukan terhadap masing-masing jenis usaha dengan memperhatikan pengelompokan wilayah.

Penghasilan neto dihitung dengan cara penghasilan bruto dikalikan dengan norma penghitungan penghasilan neto.

Penulis akan lebih fokus membahas Lampiran I nomor urut 1341 sampai 1346 Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-17/PJ/2015 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto sesuai dengan yang akan dikaji, yaitu :

1. Kegiatan Seni Pertunjukan

Kelompok ini mencakup kegiatan atau usaha menyelenggarakan pertunjukan kesenian dan hiburan panggung, seperti pertunjukan drama, pagelaran musik, opera, sandiwara, perkumpulan kesenian daerah (wayang orang, lenong), jasa hiburan band, orkestra dan sejenisnya. Kegiatan tersebut dapat dilakukan melalui berbagai media, seperti panggung, televisi dan radio. Dikenakan besaran sebesar 35 persen pada 10 Ibukota Provinsi, 32,5 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 31,5 persen bagi daerah lainnya.

2. Kegiatan Pekerja Seni

Kelompok ini mencakup kegiatan pekerja seni, seperti novelis, penulis cerita dan pengarang lainnya, aktor, penyanyi, penari sandiwara, penari dan seniman panggung lainnya yang sejenis.

Termasuk pula usaha kegiatan produser radio, televisi, dan film, pelukis, kartunis dan pemahat patung. Dikenakan besaran sebesar 50 persen pada 10 Ibukota Provinsi, 50 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 50 persen bagi daerah lainnya.

3. Jasa Penunjang Hiburan

Kelompok ini mencakup usaha jasa penunjang hiburan, seperti jasa juru kamera, juru lampu, juru rias, penata musik, dan jasa peralatan lainnya sebagai penunjang seni panggung. Dikenakan besaran sebesar 35 persen pada 10 Ibukota Provinsi, 32,5 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 31,5 persen bagi daerah lainnya.

4. Jasa Impersariat Seni

Kelompok ini mencakup kegiatan pengurusan dan penyelenggaraan pertunjukan hiburan baik yang berupa mendatangkan, mengirim maupun mengembalikan serta menentukan tempat, waktu dan jenis hiburan. Kegiatan usaha jasa impresariat pada kelompok ini khusus bidang seni. Misalnya Java Musikindo. Dikenakan besaran sebesar 35 persen pada 10 Ibukota Provinsi, 32,5 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 31,5 persen bagi daerah lainnya.

5. Jurnalis Berita Independen

Kelompok ini mencakup usaha mencari berita yang dilakukan oleh perorangan sebagai bahan informasi. Dikenakan besaran sebesar 35

persen pada 10 Ibukota Provinsi, 32,5 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 31,5 persen bagi daerah lainnya.

6. Kegiatan Hiburan Seni dan Kreativitas Lainnya

Kelompok ini mencakup kegiatan dalam usaha menyelenggarakan hiburan dan seni kepada masyarakat oleh pemerintah maupun swasta yang belum tercakup dalam poin 90001 s.d. 90005 sebagai media hiburan. Dikenakan besaran sebesar 35 persen pada 10 Ibukota Provinsi, 32,5 persen pada Ibukota Provinsi Lainnya dan 31,5 persen bagi daerah lainnya.