

## 2. LANDASAN TEORI

### 2.1. Definisi Pajak Penghasilan

”Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak” (Siti Resmi, 2003, p. 74). Di dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, yang dimaksud dengan Pajak Penghasilan ialah pajak yang dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut. Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan Wajib Pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan.

Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi: penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas, penghasilan dari usaha dan kegiatan, penghasilan dari modal baik berupa harta gerak maupun harta tak gerak, penghasilan lain-lain seperti pembebasan hutang, hadiah, dan lain sebagainya. Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pada hakekatnya Wajib Pajak dikenai pajak penghasilan dari segala jenis penghasilan baik yang diterima maupun yang diperoleh Wajib Pajak tersebut.

Menurut penggolongannya pajak penghasilan termasuk golongan pajak langsung yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Sedangkan berdasarkan sifatnya, pajak penghasilan termasuk dalam pajak subjektif yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subyeknya, dalam arti memperhatikan keadaan Wajib Pajak. Sistem pemungutan pajak penghasilan ialah dengan *self assessment system*

dan *withholding system*. Salah satu contoh penerapan dari *withholding system* yaitu PPh Pasal 21.

#### 2.1.1. Definisi Pajak Penghasilan Pasal 21

Pajak Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri disingkat menjadi PPh Pasal 21. Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP - 545/PJ./2000 juncto Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER – 15/PJ./2006, pengertian dari PPh Pasal 21 ialah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 dan Pasal 26 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Sedangkan di dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, Pasal 21 ayat (1) dimuat bahwa ketentuan ini mengatur tentang pembayaran pajak dalam tahun berjalan melalui pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan. Pihak yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak adalah pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun, badan, perusahaan, dan penyelenggara kegiatan. Dari penjelasan tersebut di atas maka dapat disimpulkan bahwa PPh Pasal 21 menerapkan *withholding system*. *Withholding system* merupakan cara pemungutan pajak melalui pihak lain untuk memotong, menyetor, melaporkan pajak yang telah dipotong.

#### 2.2. Subyek Pajak Penghasilan Pasal 21

Subyek pajak yang memperoleh atau menerima penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, kegiatan dari pemotong PPh Pasal 21 disebut Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21. Menurut Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 545/PJ./2000 juncto Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER – 15/PJ./2006, subyek PPh Pasal 21 ialah:

1. Pejabat Negara adalah :
  - a) Presiden dan Wakil Presiden;
  - b) Ketua, Wakil Ketua, dan Anggota DPR/MPR, DPRD Propinsi, dan DPRD Kabupaten/Kota;
  - c) Ketua dan Wakil Ketua Badan Pemeriksa Keuangan;
  - d) Ketua, Wakil Ketua, Ketua Muda, dan Hakim Mahkamah Agung;
  - e) Ketua dan Wakil Ketua Dewan Pertimbangan Agung;
  - f) Menteri, Menteri Negara, dan Menteri Muda;
  - g) Jaksa Agung;
  - h) Gubernur dan Wakil Gubernur Kepala Daerah Propinsi;
  - i) Bupati dan Wakil Bupati Kepala Daerah Kabupaten;
  - j) Walikota dan Wakil Walikota.
2. Pegawai Negeri Sipil (PNS) adalah PNS-Pusat, PNS-Daerah, dan PNS lainnya yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah sebagaimana diatur dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 1974.
3. Pegawai adalah setiap orang pribadi, yang melakukan pekerjaan berdasarkan perjanjian atau kesepakatan kerja baik tertulis maupun tidak tertulis, termasuk yang melakukan pekerjaan dalam jabatan negeri atau badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah.
4. Pegawai Tetap adalah orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja yang menerima atau memperoleh gaji dalam jumlah tertentu secara berkala, termasuk anggota dewan komisaris dan anggota dewan pengawas yang secara teratur terus menerus ikut mengelola kegiatan perusahaan secara langsung.
5. Pegawai dengan status Wajib Pajak luar negeri adalah orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan yang menerima atau memperoleh gaji, honorarium dan/atau imbalan lain sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan.
6. Tenaga Lepas adalah orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja yang hanya menerima imbalan apabila orang pribadi yang bersangkutan bekerja.
7. Penerima Pensiun adalah orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima atau memperoleh imbalan untuk pekerjaan yang dilakukan di masa lalu, termasuk

orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua.

8. Penerima Honorarium adalah orang pribadi yang menerima atau memperoleh imbalan sehubungan dengan jasa, jabatan, atau kegiatan yang dilakukannya.
9. Penerima Upah adalah orang pribadi yang menerima upah harian, upah mingguan, upah borongan, atau upah satuan.

#### 2.2.1. Pengecualian Subyek Pajak Penghasilan Pasal 21

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 15/PJ./2006 juncto Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 545/PJ./2000, yang tidak termasuk dalam pengertian penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah :

1. Pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
2. Pejabat perwakilan organisasi internasional sebagaimana dimaksud dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 574/KMK.04/2000 tentang Organisasi-Organisasi Internasional dan Pejabat Perwakilan Organisasi Internasional Yang Tidak Termasuk Sebagai Subjek Pajak Penghasilan, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 601/KMK.03/2005, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

#### 2.3. Obyek Pajak Penghasilan Pasal 21

Penghasilan yang dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER – 15/PJ./2006 juncto Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 545/PJ./2000 adalah:

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai atau penerima pensiun secara teratur berupa gaji, uang pensiun bulanan, upah, honorarium (termasuk honorarium anggota dewan komisaris atau anggota dewan pengawas), premi bulanan, uang lembur, uang sokongan, uang tunggu, uang ganti rugi, tunjangan isteri, tunjangan anak, tunjangan kemahalan, tunjangan jabatan, tunjangan khusus, tunjangan transport, tunjangan pajak, tunjangan iuran pensiun, tunjangan pendidikan anak, bea siswa, premi asuransi yang dibayar pemberi kerja, dan penghasilan teratur lainnya dengan nama apapun;
2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai, penerima pensiun atau mantan pegawai secara tidak teratur berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, tunjangan cuti, tunjangan hari raya, tunjangan tahun baru, bonus, premi tahunan, dan penghasilan sejenis lainnya yang sifatnya tidak tetap;
3. Upah harian, upah mingguan, upah satuan, dan upah borongan yang diterima atau diperoleh pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, serta uang saku harian atau mingguan yang diterima peserta pendidikan, pelatihan atau pemagangan yang merupakan calon pegawai;
4. Uang tebusan pensiun, uang Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua, uang pesangon dan pembayaran lain sejenis sehubungan dengan pemutusan hubungan kerja;
5. Honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komisi, bea siswa, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, terdiri dari :
  - a. Tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris;
  - b. Pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, crew film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, dan seniman lainnya;
  - c. Olahragawan;
  - d. Penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
  - e. Pengarang, peneliti, dan penerjemah;

- f. Pemberi jasa dalam segala bidang termasuk teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi dan sosial;
  - g. Agen iklan;
  - h. Pengawas, pengelola proyek, anggota dan pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan, dan peserta sidang atau rapat;
  - i. Pembawa pesanan atau yang menemukan langganan;
  - j. Peserta perlombaan;
  - k. Petugas penjaja barang dagangan;
  - l. Petugas dinas luar asuransi;
  - m. Peserta pendidikan, pelatihan, dan pemagangan bukan pegawai atau bukan sebagai calon pegawai;
  - n. distributor perusahaan *multilevel marketing* atau *direct selling* dan kegiatan sejenis lainnya.
6. Gaji, gaji kehormatan, tunjangan-tunjangan lain yang terkait dengan gaji dan honorarium atau imbalan lain yang bersifat tidak tetap yang diterima oleh Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil serta uang pensiun dan tunjangan-tunjangan lain yang sifatnya terkait dengan uang pensiun yang diterima oleh pensiunan termasuk janda atau duda dan atau anak-anaknya.
7. Penerimaan dalam bentuk natura dan kenikmatan lainnya dengan nama apapun yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak selain Pemerintah, atau Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final dan yang dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan norma penghitungan khusus (*deemed profit*).

#### 2.3.1. Pengecualian Obyek Pajak Penghasilan Pasal 21

Di dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER – 15/PJ./2006 juncto Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 545/PJ./2000, yang tidak termasuk pengertian yang dipotong PPh Pasal 21 adalah:

- 1. Pembayaran asuransi dari perusahaan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- 2. Penerimaan dalam bentuk natura dan kenikmatan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diatur dalam Pasal 5 ayat (2);

3. Iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan dan iuran Jaminan Hari Tua kepada badan penyelenggara Jamsostek yang dibayar oleh pemberi kerja;
4. Zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah.

#### **2.4. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21**

Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP - 545/PJ./2000 juncto Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 15/PJ./2006, yang dimaksud dengan Pemotong Pajak PPh Pasal 21 dan atau PPh Pasal 26, yang selanjutnya disingkat Pemotong Pajak adalah :

- A. Pemberi kerja yang terdiri dari orang pribadi dan badan, baik merupakan pusat maupun cabang, perwakilan atau unit, bentuk usaha tetap, yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apapun, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
- B. Bendaharawan pemerintah termasuk bendaharawan pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya dan Kedutaan Besar Republik Indonesia di luar negeri yang membayarkan gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan;
- C. Dana pensiun, badan penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun dan Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua;
- D. Perusahaan, badan, dan bentuk usaha tetap, yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan jasa, termasuk jasa tenaga ahli dengan status Wajib Pajak dalam negeri yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas nama sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuan;
- E. Perusahaan, badan, dan bentuk usaha tetap, yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan kegiatan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Wajib Pajak Luar Negeri;

- F. Yayasan (termasuk yayasan di bidang kesejahteraan, rumah sakit, pendidikan, kesenian, olahraga, kebudayaan), lembaga, kepanitiaan, asosiasi, perkumpulan, organisasi masa, organisasi politik, dan organisasi lainnya dalam bentuk apapun dalam segala bidang kegiatan sebagai pembayar gaji, upah, honorarium, atau imbalan dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi;
- G. Perusahaan, badan, dan bentuk usaha tetap, yang membayarkan honorarium atau imbalan lain kepada peserta pendidikan, pelatihan, dan pemagangan;
- H. Penyelenggara kegiatan (termasuk badan pemerintah, organisasi termasuk organisasi internasional, perkumpulan, orang pribadi serta lembaga lainnya yang menyelenggarakan kegiatan) yang membayar honorarium, hadiah atau penghargaan dalam bentuk apapun kepada Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri berkenaan dengan suatu kegiatan.

#### 2.4.1. Pengecualian Pemotong Pajak PPh Pasal 21

Yang tidak termasuk pemotong pajak yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh Pasal 21 adalah :

1. Badan perwakilan negara asing
2. Organisasi internasional yang dikecualikan sebagai pemotong pajak PPh Pasal 21 berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan sebagai contoh IMF, ILO, dan lain sebagainya.

#### 2.5. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21

Di dalam KEP-545/ PJ./ 2000 juncto PER-15/ PJ./ 2006 setiap Wajib Pajak PPh Pasal 21 mempunyai hak dan kewajiban yang harus dipenuhi. Hak-hak Wajib Pajak PPh Pasal 21 adalah :

1. Wajib Pajak berhak meminta bukti pemotongan PPh Pasal 21 kepada pemotong pajak. Jumlah PPh Pasal 21 yang telah dipotong dapat dikreditkan dari pajak penghasilan untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh Pasal 21 yang bersifat final.
2. 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 dengan bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang dipotong menurut perhitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas. Pengajuan surat keberatan ini dapat dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan setelah tanggal pemotongan, kecuali apabila Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaannya.

3. Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Permohonan banding ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas, dan dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak keputusan diterima, dilampiri dengan salinan surat keputusan tersebut. Apabila badan peradilan pajak belum terbentuk, maka permohonan banding dapat diajukan kepada badan peradilan pajak. Putusan badan peradilan pajak bukan merupakan keputusan tata usaha negara.

Kewajiban Wajib Pajak PPh Pasal 21 adalah :

1. Wajib Pajak berkewajiban menyerahkan surat pernyataan kepada pemotong pajak yang menyatakan jumlah tanggungan keluarga pada permulaan tahun takwin atau pada permulaan menjadi subjek pajak dalam negeri. Surat pernyataan tersebut dibuat untuk mendapatkan pengurangan PTKP. Surat pernyataan tersebut harus diserahkan pada saat seseorang mulai bekerja atau mulai pensiun.
2. Wajib Pajak juga berkewajiban menyerahkan surat pernyataan kepada pemotong pajak dalam hal ada perubahan jumlah tanggungan keluarga pada permulaan tahun takwin.
3. Wajib Pajak berkewajiban memasukkan SPT Tahunan, jika Wajib Pajak mempunyai penghasilan lebih dari satu pemberi kerja.

## **2.6. Hak dan Kewajiban Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21**

Di dalam KEP-545/ PJ./ 2000 juncto PER-15/ PJ./ 2006 setiap pemotong pajak penghasilan Pasal 21 mempunyai hak dan kewajiban yang harus dipenuhi. Kewajiban pemotong PPh Pasal 21 ini adalah:

1. Pemotong Pajak wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat.
2. Pemotong Pajak mengambil sendiri formulir-formulir yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya pada Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat.
3. Pemotong Pajak wajib menghitung, memotong, dan menyetorkan PPh Pasal 21 dan yang terutang untuk setiap 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, atau bank-bank lain yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Anggaran, selambat-lambatnya tanggal 10 bulan takwim berikutnya.
4. Pemotong Pajak wajib melaporkan penyetoran PPh Pasal 21 sekalipun nihil dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa ke Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat, selambat-lambatnya pada tanggal 20 bulan takwim.
5. Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 atau PPh Pasal 26 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.
6. Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh Pasal 21 Tahunan kepada pegawai tetap, termasuk penerima pensiun bulanan, dengan menggunakan formulir yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam waktu 2 (dua) bulan setelah tahun takwim berakhir. Apabila pegawai tetap berhenti bekerja atau pensiun pada bagian tahun takwim, maka Bukti Pemotongan diberikan oleh pemberi kerja selambat-lambatnya 1 (satu) bulan setelah pegawai yang bersangkutan berhenti bekerja atau pensiun.

7. Dalam waktu 2 (dua) bulan setelah tahun takwim berakhir, Pemotong Pajak berkewajiban menghitung kembali jumlah PPh Pasal 21 yang terutang oleh pegawai tetap dan penerima pensiun bulanan.
8. Pemotong Pajak wajib membuat catatan atau kertas kerja perhitungan PPh Pasal 21 untuk masing-masing penerima penghasilan, yaitu menjadi dasar pelaporan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa dan wajib menyimpan catatan atau kertas kerja tersebut selama 10 (sepuluh tahun) sejak berakhirnya tahun pajak yang bersangkutan.
9. Pemotong Pajak wajib mengisi, menandatangani, dan menyampaikan SPT Tahunan PPh Pasal 21 ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Pemotong Pajak terdaftar atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat. Surat Pemberitahuan Tahunan PPh Pasal 21 harus disampaikan selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya. Apabila Pemotong Pajak adalah badan, maka SPT Tahunan PPh Pasal 21 harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Apabila SPT Tahunan PPh Pasal 21 ditandatangani dan diisi oleh orang selain Pemotong Pajak terdaftar, maka SPT tersebut harus dilampiri Surat Kuasa Khusus.
10. Pemotong Pajak wajib melampiri SPT Tahunan PPh Pasal 21 dengan lampiran-lampiran yang ditentukan dalam Petunjuk Pengisian SPT Tahunan PPh Pasal 21 untuk tahun pajak yang bersangkutan.
11. Pemotong Pajak wajib menyetor kekurangan PPh Pasal 21 yang terutang apabila jumlah PPh Pasal 21 yang terutang dalam suatu takwim lebih besar daripada PPh Pasal 21 yang telah disetor. Penyetoran tersebut harus dilakukan sebelum penyampaian SPT Tahunan PPh Pasal 21 selambat-lambatnya pada tanggal 25 Maret tahun takwim berikutnya.

Hak dari Pemotong PPh Pasal 21 adalah:

1. Pemotong Pajak dapat mengajukan permohonan untuk memperpanjang jangka waktu. Permohonan diajukan secara tertulis selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya dengan menggunakan formulir yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak disertai surat pernyataan mengenai penghitungan sementara PPh Pasal 21 yang terutang dan bukti pelunasan

kekurangan pembayaran PPh Pasal 21 yang terutang untuk tahun takwim yang bersangkutan.

2. Pemotong pajak berhak untuk memperhitungkan kelebihan setoran PPh Pasal 21 dalam 1 bulan takwin dengan PPh Pasal 21 yang terutang pada bulan berikutnya dalam tahun takwin yang bersangkutan.
3. Pemotong pajak berhak untuk memperhitungkan kelebihan setoran pada SPT tahunan dengan PPh Pasal 21 yang terutang untuk bulan pada waktu dilakukan perhitungan tahunan, dan jika masih ada kelebihan, maka dipergitungkan untuk bulan-bulan lainnya dalam tahun berikutnya.
4. Pemotong pajak berhak untuk membetulkan sendiri SPT atas kemauan sendiri dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam jangka waktu dua tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan.
5. Pemotong pajak berhak untuk mengajukan surat keberatan kepada direktur jenderal pajak atas suatu surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, surat ketetapan pajak lebih bayar, surat ketetapan pajak nihil.
6. Pemotong pajak berhak mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh direktur jenderal pajak. Permohonan banding ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas, dan dilakukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak keputusan diterima, dilampiri dengan salinan surat keputusan tersebut.

## **2.7. Pengurang yang Diperbolehkan**

Menurut Peraturan Direktur Jenderal pajak Nomor PER – 15/PJ./2006 juncto Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP – 545/PJ./2000, yang boleh dijadikan pengurang penghasilan ialah:

1. Besarnya penghasilan neto pegawai tetap ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi dengan :

- a. biaya jabatan, yaitu biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5, dengan jumlah maksimum yang diperkenankan sejumlah Rp 1.296.000,00 (satu juta dua ratus sembilan puluh enam ribu rupiah) setahun atau Rp 108.000,00 (seratus delapan ribu rupiah) sebulan;
  - b. iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan atau badan penyelenggara Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua yang dipersamakan dengan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
2. Besarnya penghasilan neto bagi penerima pensiun ditentukan berdasarkan penghasilan bruto yang berupa uang pensiun dikurangi dengan biaya pensiun, yaitu biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara uang pensiun sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto berupa uang pensiun dengan jumlah maksimum yang diperkenankan sejumlah Rp 432.000,00 (empat ratus tiga puluh dua ribu rupiah) setahun atau Rp 36.000,00 (tiga puluh enam ribu rupiah) sebulan.
  3. Besarnya Penghasilan Kena Pajak dari seorang pegawai dihitung berdasarkan penghasilan netonya dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) yang jumlahnya adalah sebagai berikut:

Keterangan	Setahun	Sebulan
Untuk diri pegawai	Rp 13.200.000,00	Rp 1.100.000,00
Tambahan untuk pegawai kawin	Rp 1.200.000,00	Rp 100.000,00
Tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah, semenda dalam garis keturunan lurus, serta anak angkat yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 orang	Rp 1.200.000,00	Rp 100.000,00

4. Dalam hal karyawan kawin, PTKP yang dikurangkan adalah hanya untuk dirinya sendiri, dan dalam hal tidak kawin pengurangan PTKP selain untuk

dirinya sendiri ditambah dengan PTKP untuk keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya.

5. Bagi karyawan yang menunjukkan keterangan tertulis dari Pemerintah Daerah setempat (serendah-rendahnya kecamatan) bahwa suaminya tidak menerima atau memperoleh penghasilan, diberikan tambahan PTKP sejumlah Rp 1.200.000,00 (satu juta dua ratus ribu rupiah) setahun atau Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) sebulan dan ditambah PTKP untuk keluarganya.
6. Besarnya PTKP ditentukan berdasarkan keadaan pada awal tahun takwim. Adapun bagi pegawai yang baru datang dan menetap di Indonesia dalam bagian tahun takwim, besarnya PTKP tersebut dihitung berdasarkan keadaan pada awal bulan dari bagian tahun takwim yang bersangkutan.
7. Pengurangan biaya jabatan dan iuran pensiun yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun, Tabungan Hari Tua, Jaminan Hari Tua yang telah disahkan oleh Menteri Keuangan tidak berlaku terhadap penghasilan-penghasilan upah harian, upah mingguan, upah satuan, dan upah borongan yang diterima atau diperoleh pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, serta uang saku harian atau mingguan yang diterima peserta pendidikan, pelatihan atau pemagangan yang merupakan calon pegawai, uang tebusan pensiun, uang Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua, uang pesangon dan pembayaran lain sejenis sehubungan dengan pemutusan hubungan kerja, honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komisi, bea siswa, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri.
8. Pengurangan biaya jabatan, iuran pensiun yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun atau Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua yang telah disahkan Menteri Keuangan, dan PTKP tidak berlaku terhadap penghasilan Wajib Pajak luar negeri. Penghasilan yang dikenakan pemotongan PPh Pasal 26 terhadap Wajib Pajak luar negeri adalah penghasilan bruto.
9. Penghasilan bruto yang diterima pegawai harian, pegawai mingguan, pemegang dan calon pegawai, dan pegawai tidak tetap lainnya berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, dan uang saku harian

yang jumlahnya tidak lebih dari Rp. 110.000,00 (seratus sepuluh ribu rupiah) sehari, tidak dipotong PPh Pasal 21 sepanjang PPh Pasal 21 sepanjang jumlah penghasilan bruto tersebut dalam satu bulan takwim tidak melebihi Rp. 1.100.000,00 (satu juta seratus ribu rupiah) dan tidak dibayarkan secara bulanan.

10. Pegawai harian, pegawai mingguan, pemegang dan calon pegawai, serta pegawai tidak tetap lainnya yang menerima upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, dan uang saku harian yang besarnya melebihi Rp 110.000,00 (seratus sepuluh ribu rupiah) sehari tetapi dalam satu bulan takwim jumlahnya tidak melebihi Rp 1.100.000,00 (satu juta seratus ribu rupiah), maka PPh Pasal 21 yang terutang dalam sehari adalah dengan menerapkan tarif 5% (lima persen) dari penghasilan bruto setelah dikurangi Rp 110.000,00 (seratus sepuluh ribu rupiah) tersebut.
11. Dalam hal penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Angka 9 dalam satu bulan takwim yang jumlahnya melebihi Rp 1.100.000,00 (satu juta seratus ribu rupiah), maka besarnya PTKP yang dapat dikurangkan untuk satu hari adalah sesuai dengan jumlah PTKP yang sebenarnya dari penerima penghasilan yang bersangkutan dibagi dengan 360.
12. Dalam hal penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Angka 9 dibayarkan secara bulanan, maka PTKP yang dapat dikurangkan adalah PTKP sebenarnya dari penerima penghasilan yang bersangkutan.
13. Atas penghasilan yang dibayarkan kepada pegawai tetap yang dihitung berdasarkan upah harian dilakukan pengurangan PTKP yang sebenarnya sesuai dengan ketentuan Angka 3.
14. Atas penghasilan berupa bea siswa yang diterima atau diperoleh pegawai, setelah digabungkan dengan penghasilan sebagai pegawai dilakukan pengurangan PTKP yang sebenarnya sesuai dengan ketentuan Angka 3.
15. Atas penghasilan yang dibayarkan atau terutang kepada tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 berdasarkan perkiraan penghasilan neto.

16. Perkiraan penghasilan netto sebagaimana dimaksud dalam Angka 15 adalah sebesar 50% (lima puluh persen) dari penghasilan bruto berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama dan dalam bentuk apapun.

## **2.8. Tarif Pajak dan Penerapannya**

Berdasarkan PER -15/PJ./2006 Pasal 10 angka 1, Tarif pajak yang berlaku beserta penerapannya menurut ketentuan dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah sebagai berikut:

1. Tarif berdasarkan Pasal 17 UU PPh, diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak (PKP) dari:
  - a. Pegawai tetap, termasuk Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, anggota TNI/POLRI, pejabat negara lainnya, pegawai Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah, dan anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama;
  - b. penerima pensiun yang dibayarkan secara bulanan;
  - c. pegawai tidak tetap, pemegang, dan calon pegawai yang dibayarkan secara bulanan;
  - d. distributor perusahaan multilevel marketing atau direct selling dan kegiatan sejenis lainnya.

Penghasilan Kena Pajak dihitung sebesar:

Bagi pegawai tetap adalah penghasilan bruto dikurangi dengan:

- biaya jabatan
- iuran pensiun yang dibayar sendiri oleh pegawai kepada Dana Pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, termasuk iuran Tabungan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua yang dibayar sendiri oleh pegawai kepada Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja yang dipersamakan dengan dana pensiun
- Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Bagi penerima pensiun yang dibayarkan secara bulanan adalah penghasilan bruto dikurangi dengan

- biaya pensiun

- Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Bagi pegawai tidak tetap, pemegang dan calon pegawai adalah penghasilan bruto dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Bagi distributor perusahaan multilevel marketing atau direct selling dan kegiatan sejenis lainnya adalah penghasilan bruto setiap bulan dikurangi dengan PTKP per bulan.

$\text{PPh Pasal 21} = \text{Penghasilan Kena Pajak} \times \text{Tarif Pasal 17 UU PPh}$
---

2. Tarif berdasarkan Pasal 17 UU PPh, diterapkan atas penghasilan bruto berupa:
  - a. honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komisi, beasiswa, dan pembayaran lain dengan nama apapun sebagai imbalan atas jasa atau kegiatan yang jumlahnya dihitung tidak atas dasar banyaknya hari yang diperlukan untuk menyelesaikan jasa atau kegiatan yang diberikan;
  - b. honorarium yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama, selama 1 (satu) tahun takwim;
  - c. jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus yang diterima atau diperoleh mantan pegawai selama 1 (satu) tahun takwim;
  - d. penarikan dana pada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan oleh peserta program pensiun sebelum memasuki masa pensiun, yang diterima atau diperoleh selama 1 (satu) tahun takwim.

$\text{PPh Pasal 21} = \text{Penghasilan Bruto} \times \text{Tarif Pasal 17 UU PPh}$
--

3. Tarif sebesar 15%, diterapkan atas perkiraan penghasilan netto yang dibayarkan atau terutang kepada tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas yaitu pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris. Besarnya perkiraan penghasilan netto adalah 50% dari penghasilan bruto berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama dan dalam bentuk apapun.

$\text{PPh Pasal 21} = (\text{Penghasilan Bruto} \times 50\%) \times 15\%$
--

4. Tarif sebesar 5% diterapkan atas upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, dan uang saku harian yang jumlahnya melebihi Rp 110.000,00 (seratus sepuluh ribu rupiah) sehari, tetapi tidak melebihi Rp. 1.100.000,00 (satu juta seratus ribu rupiah) dalam satu bulan takwim dan atau tidak dibayarkan secara bulanan.

$$\text{PPh Pasal 21} = (\text{Penghasilan Bruto Sehari} - \text{Rp } 110.000,00) \times 5\%$$

#### 2.8.1. Tarif Pajak Penghasilan Pasal 21 yang bersifat Final

Untuk beberapa jenis penghasilan, akan dikenakan PPh Pasal 21 yang bersifat final. Beberapa tarif dan penghasilan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Atas uang pesangon, uang tebusan pensiun yang dibayar oleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, dan Tunjangan Hari Tua atau Jaminan Hari Tua, yang dibayarkan sekaligus oleh Badan Penyelenggara Pensiun atau Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja, dipotong Pajak Penghasilan yang bersifat final dengan ketentuan sebagai berikut :
  - Atas jumlah penghasilan bruto sebesar Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) atau kurang tidak dikenakan pajak penghasilan.
  - Atas jumlah di atas Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) diatur dengan ketentuan sebagai berikut:

Lapisan Penghasilan Bruto	Tarif Pajak
Di atas Rp 25.000.000,00 s.d. Rp 50.000.000,00	5%
Di atas Rp 50.000.000,00 s.d. Rp 100.000.000,00	10%
Di atas Rp 100.000.000,00 s.d. Rp 200.000.000,00	15%
Di atas Rp 200.000.000,00	25%

2. Tarif sebesar 10% dan bersifat final diterapkan atas komisi yang diterima atau diperoleh petugas dinas luar asuransi dan petugas penjaja barang dagangan, sepanjang petugas tersebut bukan pegawai tetap.

$$\text{PPh Pasal 21 Final} = \text{Penghasilan Bruto} \times 10\%$$

3. Tarif sebesar 15% dan bersifat final diterapkan atas penghasilan bruto berupa honorarium yang diterima oleh Pejabat Negara, PNS, dan Anggota TNI/ POLRI yang sumber dananya berasal dari keuangan negara atau keuangan daerah, kecuali yang dibayarkan kepada PNS golongan IId ke bawah dan anggota TNI/ POLRI berpangkat Pembantu Letnan Satu ke bawah atau Ajun Inspektur Tingkat Satu ke bawah.

$\text{PPH Pasal 21 Final} = \text{Penghasilan Bruto} \times 15\%$
--

### **2.9. Surat Pemberitahuan (SPT) PPh pasal 21**

Menurut Mardiasmo (2003), “Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan pembayaran pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan” (p. 17) Secara garis besar SPT dibedakan menjadi dua macam, yaitu: SPT Masa adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Masa Pajak atau pada suatu saat, sedangkan SPT Tahunan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Tahun Pajak. SPT PPh Pasal 21 memiliki dua macam yaitu SPT Masa PPh Pasal 21 dan SPT Tahunan PPh Pasal 21.

Cara pengisian dan penyampaian SPT:

1. Setiap Wajib Pajak wajib mengisi SPT dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan.
2. Wajib Pajak yang telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah, wajib menyampaikan SPT dalam bahasa Indonesia kecuali lampiran berupa laporan keuangan dan mata uang selain Rupiah yang diizinkan.

Ada beberapa fungsi dari SPT adalah sebagai berikut:

1. Bagi Wajib Pajak yaitu sebagai sarana Wajib Pajak untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :
  - pembayaran pajak yang telah dilaksanakan sendiri atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam satu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak
  - laporan tentang pemenuhan penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak
  - harta dan kewajiban
  - pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan/ pemungutan pajak orang atau badan lain dalam satu Masa Pajak.
2. Bagi Pengusaha Kena Pajak yaitu sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah PPN dan PPh BM yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :
  - pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran;
  - pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh PKP dan atau melalui pihak lain dalam satu masa pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
3. Bagi Pemotong/ Pemungut Pajak yaitu sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkan.

Berikut ini merupakan ketentuan tentang pengisian SPT:

1. SPT harus diisi secara benar, jelas, lengkap, dan harus ditandatangani. Dalam hal SPT diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan Wajib Pajak, harus dilampiri surat kuasa khusus.
2. Untuk Wajib Pajak Badan, SPT harus ditandatangani oleh pengurus/direksi.

Beberapa ketentuan tentang penyampaian SPT:

1. SPT dapat disampaikan secara langsung atau melalui Pos secara tercatat ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau KP4 setempat, atau melalui jasa ekspedisi atau jasa kurir yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.
2. Batas waktu penyampaian:
  - SPT Masa, paling lambat dua puluh hari setelah akhir Masa Pajak.

- SPT Tahunan, paling lambat tiga bulan setelah akhir Tahun Pajak.
3. SPT yang disampaikan langsung ke KPP/KP4 diberikan bukti penerimaan. Dalam hal SPT disampaikan melalui pos secara tercatat, bukti serta tanggal pengiriman dianggap sebagai bukti penerimaan.

Perpanjangan Waktu Penyampaian SPT Tahunan dapat dilakukan apabila Wajib Pajak tidak dapat menyelesaikan/ menyiapkan laporan keuangan tahunan untuk memenuhi batas waktu penyelesaian, Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan perpanjangan waktu penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan paling lama 6 (enam) bulan. Permohonan diajukan secara tertulis sebelum batas waktu penyampaian SPT Tahunan berakhir, disertai surat pernyataan mengenai penghitungan sementara pajak terutang dalam 1 (satu) tahun pajak dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang.

Sanksi tidak atau terlambat menyampaikan SPT atas SPT yang tidak disampaikan atau disampaikan tidak sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, dikenakan sanksi administrasi berupa denda :

1. Rp 50.000,00 untuk SPT Masa;
2. Rp 100.000,00 untuk SPT Tahunan.

Pembetulan SPT dapat dilakukan apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan SPT yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam jangka waktu 2 (dua) tahun atau sekalipun jangka waktu tersebut telah lewat, dengan syarat memenuhi ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan.

Batas waktu pembayaran pajak:

1. Batas waktu pembayaran dan penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atas Masa Pajak ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan batas waktu tidak melewati 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau Masa Pajak berakhir.
2. Kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan harus dibayar lunas paling lambat tanggal 25 bulan ke tiga setelah tahun pajak atau bagian tahun pajak berakhir, sebelum SPT disampaikan.

Di dalam UU KUP No 28 Tahun 2007 Pasal 8 ayat 1 sampai dengan ayat 2a menyebutkan bahwa Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membetulkan

Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Dalam hal pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan Surat Pemberitahuan harus disampaikan paling lama 2 (dua) tahun sebelum daluwarsa penetapan. Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Masa yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Atas keterlambatan pembayaran pajak, dikenakan sanksi denda administrasi bunga 2% (dua persen) sebulan dihitung dari jatuh tempo pembayaran.

#### **2.10. Perlakuan Akuntansi yang Berkaitan dengan PPh Pasal 21**

Dalam hal melakukan pembayaran gaji kepada para pegawai, seharusnya perusahaan mencatat atau membukukan dengan benar dan pada saat yang tepat. Hendaknya perusahaan mencatat PPh Pasal 21 yang dipotong serta gaji yang dibayarkan sebagai berikut:

1. Pada saat membayar gaji pegawai hendaknya pada saat itulah terdapat pemotongan pajak yang dilakukan oleh perusahaan atas gaji pegawai yang disebut sebagai PPh Pasal 21. PPh Pasal 21 yang dipotong tersebut termasuk dalam kelompok hutang pajak yaitu hutang PPh Pasal 21. PPh pasal 21 dianggap sebagai kelompok hutang PPh Pasal 21 karena perusahaan mempunyai kewajiban untuk membayar kepada Negara. PPh Pasal 21 yang dipotong tersebut bukan milik perusahaan. Pada saat perusahaan membebaskan gaji, semestinya perusahaan tetap mencatat beban gaji yang

sesungguhnya bukan dicatat berdasarkan uang yang diberikan ke para pegawai melainkan sebesar kas yang dikeluarkan oleh perusahaan ditambah dengan PPh Pasal 21 yang dipotong. Dalam hal perusahaan memberikan natura dan kenikmatan pada para pegawai, maka beras ataupun kenikmatan tersebut tidak sebagai penambah penghasilan bagi si karyawan. Perlakuan akuntansi atas natura dan kenikmatan yang diberikan oleh perusahaan tersebut dapat membebaskan natura yang diberikan kepada para karyawannya, sedangkan beban yang ada di perusahaan ini yang berkaitan dengan pemberian natura kepada para karyawan tersebut akan dikoreksi fiskal positif karena di dalam UU PPh No 17 Tahun 2000 Pasal 9 ayat 1 huruf e maka natura yang diberikan perusahaan tersebut tidak boleh menjadi pengurang penghasilan. Dalam hal perusahaan mengajak seluruh pegawai yang ada untuk berekreasi dan perusahaan memberikan gaji yang termasuk premi asuransi dan iuran pensiun yang dibayarkan oleh perusahaan maka jurnal yang semestinya dibuat oleh perusahaan:

Beban gaji, premi asuransi, iuran pensiun, bonus, THR	xx
Beban rekreasi	xx
Kas	xx
Hutang PPh Pasal 21	xx
Hutang premi asuransi	xx
Hutang iuran pensiun	xx

2. Pada saat perusahaan melunasi hutang PPh Pasal 21, hutang premi asuransi, hutang iuran pensiun maka jurnal yang dibuat:

Hutang PPh Pasal 21	xx
Hutang premi asuransi	xx
Hutang iuran pensiun	xx
Kas	xx

3. Pada saat perusahaan melakukan penghitungan ulang PPh Pasal 21 Tahunan maka akan terjadi kurang bayar atau lebih bayar atau nihil. Apabila nihil maka perusahaan tidak perlu membuat jurnal, sedangkan dalam hal terjadi kurang bayar maka perusahaan harus membuat jurnal:

Yang pertama perusahaan mengakui adanya hutang PPh Pasal 21 karena adanya kewajiban untuk membayar kepada Negara akibat dari adanya kurang bayar tersebut dan perusahaan mengakui sebagai piutang karyawan disebabkan oleh karena pemotongan PPh Pasal 21 adalah pemotongan pajak atas gaji yang dibayarkan ke pegawai sedangkan perusahaan hanyalah sebagai pemotong pajak yang bertugas sebagai pemotong dan harus menyetorkan kepada Negara, maka jurnal yang dibuat:

Piutang karyawan	xx	
	Hutang PPh Pasal 21	xx

Yang kedua, pada saat perusahaan membayar kurang bayar PPh Pasal 21 ke kas Negara maka jurnal yang dibuat adalah

Hutang PPh Pasal 21	xx	
	Kas	xx

Yang ketiga, pada saat karyawan melunasi piutangnya melalui dari pemotongan gaji bulan depan maka kas yang dikeluarkan oleh perusahaan menjadi lebih kecil karena adanya pembayaran piutang karyawan maka jurnal yang dibuat:

Beban gaji, premi asuransi, iuran pension, bonus, THR	xx	
	Hutang PPh Pasal 21	xx
	Hutang iuran pensiun	xx
	Hutang premi asuransi	xx
	Piutang karyawan	xx
	Kas	xx

Apabila terjadi lebih bayar maka perusahaan harus mengembalikan uang tersebut kepada pegawai karena kelebihan pemotongan yang telah dilakukan oleh perusahaan, akan tetapi perusahaan tidak dapat meminta uang atas lebih bayar tersebut (restitusi) melainkan atas kelebihan pembayaran tersebut dapat dikompensasikan. Jurnal pada saat terjadi lebih bayar:

Piutang PPh Pasal 21	xx	
	Hutang karyawan	xx

Pada saat perusahaan melunasi hutang karyawan atas kelebihan pembayaran PPh Pasal 21 yang telah dipotongnya. Jurnal yang dibuat:

Hutang karyawan            xx  
    Kas                                    xx

Pada saat perusahaan mengkompensasikan atas lebih bayar PPh Pasal 21, jurnal:

Hutang PPh pasal 21        xx  
    Piutang PPh pasal 21    xx

Pada saat akhir tahun apabila terjadi lebih bayar maka piutang PPh Pasal 21 tersebut harus disajikan dalam Neraca elemen aktiva pos aktiva lancar, hutang karyawan dan hutang PPh Pasal 21 Desember akan terdapat pada Neraca elemen kewajiban pos kewajiban jangka pendek. Apabila terjadi kurang bayar pada perhitungangan akhir tahun maka Hutang PPh Pasal 21 Desember dan Tahunan harus disajikan dalam Neraca elemen kewajiban pos kewajiban jangka pendek.

### 2.11. Contoh Perhitungan PPh Pasal 21

Di bawah ini merupakan contoh perhitungan yang telah menerapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER – 15/PJ./2006 sebagai berikut:

Karyawati Artika Prasasti (tidak kawin) bekerja pada PT Upaya Khasanah dengan memperoleh gaji sebesar Rp 5.000.000,00 sebulan. Perusahaan ikut dalam program jamsostek. Premi Jaminan Kecelakaan Kerja dan premi Jaminan Kematian dan iuran Jaminan Hari Tua dibayar oleh pemberi kerja setiap bulan masing-masing sebesar 2,50%, 2,00% dan 3,70% dari gaji. Artika membayar iuran Pensiun Rp 50.000,00 dan Iuran Jaminan Hari Tua sebesar 1,10% dari gaji untuk setiap bulan. Dalam bulan September dia juga menerima bonus sebesar Rp 17.500.000,00 dan bulan Oktober mendapat Tunjangan Hari Raya sebesar Rp 10.000.000,00

Cara menghitung PPh Pasal 21 atas gaji adalah sebagai berikut :

Gaji setahun (12 x Rp 5.000.000,00) =	Rp 60.000.000,00
Premi Jaminan Kecelakaan Kerja	
12 x Rp 125.000,00 =	Rp 1.500.000,00
Premi Jaminan Kematian	
12 x Rp 100.000,00 =	Rp 1.200.000,00
	<hr/>

Jumlah Rp 62.700.000,00

Pengurangan :

1. Biaya jabatan

5% x Rp. 62.700.000,00 = Rp 3.135.000,00

Maksimum Rp 1.296.000,00

diperkenankan

2. Iuran pensiun setahun

12 x Rp 50.000,00 = Rp 600.000,00

3. Iuran Jaminan Hari Tua

12 x Rp 55.000,00 = Rp 660.000,00

Rp 2.556.000,00

Penghasilan neto setahun =

Rp 60.144.000,00

PTKP

- Untuk WP sendiri

Rp 13.200.000,00

Penghasilan Kena Pajak

Rp 46.944.000,00

PPh Pasal 21 terutang

5% x Rp 25.000.000,00 = Rp 1.250.000,00

10% x Rp 21.944.000,00 = Rp 2.194.400,00

PPh Pasal 21 terutang setahun Rp 3.444.400,00

PPh Pasal 21 sebulan:

1/12 x Rp 3.444.400,00 = Rp 287.033,33

Pada bulan Januari sampai dengan bulan Agustus dan bulan November sampai Desember, Artika Prasasti dipotong sebesar:

10 bulan x Rp 287.033,33/bulan = Rp 2.870.333,33

Pada bulan September perhitungan PPh Pasal 21 atas gaji dan bonus adalah sebagai berikut:

Gaji setahun (12 x Rp 5.000.000,00)	Rp 60.000.000,00
Bonus	Rp 17.500.000,00
Premi Jaminan Kec. Kerja	
12 x Rp 125.000,00	Rp 1.500.000,00
Premi Jaminan Kematian	
12 x Rp 100.000,00	Rp 1.200.000,00
Penghasilan bruto setahun	<u>Rp 80.200.000,00</u>

Pengurangan :

1. Biaya jabatan

5% x Rp. 80.200.000,00	Rp 4.010.000,00
Maksimum diperkenankan	Rp 1.296.000,00

2. Iuran pensiun setahun

12 x Rp 50.000,00	Rp 600.000,00
-------------------	---------------

3. Iuran Jaminan Hari Tua

12 x Rp 55.000,00	<u>Rp 660.000,00</u>
-------------------	----------------------

Rp 2.556.000,00

Penghasilan neto setahun Rp 77.644.000,00

PTKP

- Untuk WP sendiri	Rp 13.200.000,00
Penghasilan Kena Pajak	<u>Rp 64.444.000,00</u>

PPh Pasal 21 terutang

5% x Rp 25.000.000,00	=	Rp 1.250.000,00
10% x Rp 25.000.000,00	=	Rp 2.500.000,00

$$15\% \times \text{Rp } 14.444.000,00 = \text{Rp } 2.166.600,00$$

---

PPh Pasal 21 terutang (gaji+bonus) Rp 5.916.600,00

PPh Pasal 21 atas gaji Rp 3.444.400,00

---

PPh Pasal 21 atas bonus Rp 2.472.200,00

Jadi pada bulan September Artika Prasasti dipotong PPh Pasal 21 sebesar:

PPh Pasal 21 bonus Rp 2.472.200,00

PPh Pasal 21 gaji Rp 287.033,33

---

PPh Pasal 21 yang dipotong Rp 2.759.233,33

Pada bulan Oktober perhitungan PPh Pasal 21 atas gaji dan THR adalah sebagai berikut:

Gaji setahun (12 x Rp 5.000.000,00) Rp 60.000.000,00

THR Rp 10.000.000,00

Premi Jaminan Kec. Kerja

12 x Rp 125.000,00 Rp 1.500.000,00

Premi Jaminan Kematian

12 x Rp 100.000,00 Rp 1.200.000,00

---

Penghasilan bruto setahun Rp 72.700.000,00

Pengurangan :

1. Biaya jabatan

5% x Rp. 72.700.000,00 Rp 3.635.000,00

Maksimum diperkenankan Rp 1.296.000,00

2. Iuran pensiun setahun

12 x Rp 50.000,00 Rp 600.000,00

3. Iuran Jaminan Hari Tua

12 x Rp 55.000,00 Rp 660.000,00

---

	Rp 2.556.000,00
Penghasilan neto setahun	<u>Rp 70.144.000,00</u>

## PTKP

- Untuk WP sendiri	Rp 13.200.000,00
Penghasilan Kena Pajak	<u>Rp 56.944.000,00</u>

## PPh Pasal 21 terutang

5% x Rp 25.000.000,00 = Rp 1.250.000,00

10% x Rp 25.000.000,00 = Rp 2.500.000,00

15% x Rp 6.944.000,00 = Rp 1.041.600,00

PPh Pasal 21 terutang (gaji+THR) Rp 4.791.600,00

PPh Pasal 21 terutang atas gaji Rp 3.444.400,00

PPh Pasal 21 terutang atas THR Rp 1.347.200,00

Jadi pada bulan Oktober Artika Prasasti dipotong PPh Pasal 21 oleh perusahaannya sebesar:

PPh Pasal 21 terutang atas THR Rp 1.347.200,00

PPh Pasal 21 terutang atas gaji Rp 287.033,33

PPh Pasal 21 terutang Oktober Rp 1.634.233,33

Pada akhir tahun, PPh Pasal 21 tersebut dihitung ulang dengan menggabungkan seluruh penghasilan yang didapat oleh pegawai selama setahun yang nantinya akan terlihat adanya kurang bayar, lebih bayar ataupun nihil. Perhitungan PPh Pasal 21 menjadi seperti berikut:

Gaji setahun (12 x Rp 5.000.000,00) = Rp 60.000.000,00

Premi Jaminan Kecelakaan Kerja

12 x Rp 125.000,00 = Rp 1.500.000,00

Premi Jaminan Kematian	
12 x Rp 100.000,00 =	Rp 1.200.000,00
Bonus	Rp 17.500.000,00
THR	Rp 10.000.000,00
Jumlah	<u>Rp 90.200.000,00</u>

Pengurangan :

1. Biaya jabatan

$$5\% \times \text{Rp. } 90.200.000,00 = \text{Rp } 4.510.000,00$$

$$\text{Maksimum} \quad \text{Rp } 1.296.000,00$$

diperkenankan

2. Iuran pensiun setahun

$$12 \times \text{Rp } 50.000,00 = \text{Rp } 600.000,00$$

3. Iuran Jaminan Hari Tua

$$12 \times \text{Rp } 55.000,00 = \text{Rp } 660.000,00$$

$$\text{Rp } 2.556.000,00$$

$$\text{Penghasilan neto setahun} = \text{Rp } 87.644.000,00$$

PTKP

$$\text{- Untuk WP sendiri} \quad \text{Rp } 13.200.000,00$$

$$\text{Penghasilan Kena Pajak} \quad \text{Rp } 74.444.000,00$$

PPh Pasal 21 terutang

$$5\% \times \text{Rp } 25.000.000,00 = \text{Rp } 1.250.000,00$$

$$10\% \times \text{Rp } 25.000.000,00 = \text{Rp } 2.500.000,00$$

$$15\% \times \text{Rp } 24.444.000,00 = \text{Rp } 3.666.600,00$$

$$\text{PPh Pasal 21 terutang} \quad \text{Rp } 7.416.600,00$$

PPh Pasal 21 yang telah dibayar

bulan januari sampai desember      Rp 7.263.800,00

PPH Pasal 21 kurang dibayar      Rp 152.800,00

Jurnal yang dibuat oleh perusahaan pada saat mengakui adanya beban gaji maka pada saat itu juga terhutang PPh Pasal 21: (jurnal ini dibuat pada setiap akhir bulan Januari sampai Agustus dan bulan November sampai Desember, pada saat perusahaan membebankan gaji atau pada saat perusahaan membayar gaji karyawan)

Beban gaji, premi asuransi, iuran pensiun, bonus, THR	5.410.000
Hutang gaji	4.712.967
Hutang PPh Pasal 21	287.033
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000
Hutang iuran pensiun	185.000

Pada saat perusahaan membayar hutang PPh Pasal 21 serta hutang gaji, hutang iuran pensiun, hutang premi jaminan kematian karyawan, hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan, maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Hutang gaji	4.712.967	
Hutang PPh Pasal 21	287.033	
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000	
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000	
Hutang iuran pensiun	185.000	
		Kas      5.410.000

Pada saat perusahaan membayar THR kepada karyawan, jurnal:

Beban gaji, premi asuransi, iuran pensiun, bonus, THR	15.410.000
Kas	13.365.767
Hutang PPh Pasal 21	1.634.233
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000
Hutang iuran pensiun	185.000

Pada saat perusahaan membayar hutang PPh Pasal 21, hutang iuran pensiun, hutang premi jaminan kematian karyawan, hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan, maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Hutang PPh Pasal 21	1.634.233	
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000	
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000	
Hutang iuran pensiun	185.000	
		Kas
		2.044.233

Pada saat perusahaan membayar bonus dan gaji maka jurnalnya:

Beban gaji, premi asuransi, iuran pensiun, bonus, THR	22.910.000	
		Kas
		19.740.767
Hutang PPh Pasal 21	2.759.233	
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000	
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000	
Hutang iuran pensiun	185.000	

Pada saat perusahaan membayar hutang PPh Pasal 21, hutang iuran pensiun, hutang premi jaminan kematian karyawan, hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan, maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Hutang PPh Pasal 21	2.759.233	
Hutang premi jaminan kecelakaan kerja karyawan	125.000	
Hutang premi jaminan kematian karyawan	100.000	
Hutang iuran pensiun	185.000	
		Kas
		3.169.233

Pada saat perusahaan menghitung kembali tahunan maka jurnalnya adalah:

Piutang karyawan	152.800	
		Hutang PPh Pasal 21
		152.800

Pada saat perusahaan melunasi hutang PPh Pasal 21, jurnal:

Hutang PPh Pasal 21	152.800	
		Kas
		152.800