

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Akuntansi Pajak

Akuntansi Pajak adalah aktivitas pencatatan keuangan pada sebuah badan usaha atau lembaga untuk mengetahui besarnya jumlah pajak yang harus dibayarkan. Dalam dunia perpajakan, akuntansi bukan istilah resmi tetapi lebih tepatnya akuntansi adalah pembukuan atau pencatatan. Tetapi karena sistem pajak yang ditetapkan pemerintah saat ini, sehingga akuntansi biasa dengan akuntansi pajak memiliki cara kerja yang serupa. Bedanya, jika akuntansi biasa menghasilkan laporan keuangan maka akuntansi pajak menghasilkan laporan pajak. (Temalagi., dkk. 2023:3)

Menurut Maulamin dan Sartono (2021:2) Akuntansi Pajak merupakan sekumpulan prinsip, standar, perlakuan akuntansi lengkap yang digunakan oleh Wajib Pajak sebagai landasan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan adanya akuntansi pajak, Wajib Pajak dapat dengan mudah Menyusun SPT.

Agar perusahaan tidak melakukan kesalahan dalam proses penghitungan pajak, ada baiknya memahami prinsip-prinsip penting dalam akuntansi perpajakan seperti yang dijelaskan berikut ini: (Hendra., dkk. 2023:2)

1. Kesatuan

Prinsip ini menyatakan bahwa sebuah perusahaan merupakan satu kesatuan ekonomi yang tidak dapat disatukan dengan entitas ekonomi lain yaitu pemilik perusahaan atau lembaga lain yang secara hukum tidak memiliki hak.

2. Historis

Prinsip historis mengharuskan pencatatan keuangan secara real terhadap pembiayaan sebuah barang atau aset.

3. Pengungkapan Penuh

Untuk mendapatkan hasil yang akurat, setiap pencatatan aktivitas keuangan harus disajikan secara informatif dan detail. Bahkan kalau perlu, tambahkan catatan kaki atau lampiran penting sebagai referensi.

2.1.2 Pengertian Pajak

Pengertian pajak sesuai pasal 1 angka 1 UU KUP 2009 menyebutkan bahwa, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan

imbangan secara langsung dan digunakan untuk kepentingan negara dan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. (Faisal dan Setiadi, 2021:9)

Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu:

1. Pajak dipungut oleh negara (pemerintah pusat atau pemerintah daerah), berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya. Oleh karena itu dapat dipaksakan (ada sanksi bagi yang tidak melaksanakannya).
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan kontra prestasi langsung atas tiap individu pembayar pajak oleh pemerintah, atau tidak ada hubungan langsung antara jumlah pembayaran pajak dengan kontra prestasi langsung secara individu.
3. Pajak diperuntukan bagi pengeluaran rutin pemerintah, maupun pembangunan, jika masih surplus dapat digunakan untuk *public investment*.
4. Pajak mempunyai beberapa tujuan diantaranya tujuan anggaran (*budgetair*) yaitu sebagai pemasukan kas negara yang digunakan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintah, dan mengatur (*regulerent*) atau melaksanakan kebijakan negara dalam berbagai sektor terutama sektor ekonomi.
5. Ditentukan berdasarkan undang-undang sehingga pemungutan pajak dapat dipaksakan.

Pajak berbeda dengan pungutan lain yang dipungut oleh pemerintah, baik pemerintah pusat atau pemerintah daerah. Pemerintah melakukan pungutan lain berupa bea materai, bea masuk dan bea keluar, cukai, iuran, sumbangan, retribusi dan pungutan lainnya. Karakteristik utama yang membedakan pajak dengan pungutan lainnya adalah pajak tidak dapat memberikan kontraprestasi langsung, sedangkan pungutan lainnya biasanya dapat memberikan kontraprestasi secara langsung kepada yang membayar, seperti retribusi dan beberapa pungutan lainnya. Beberapa pungutan lain yang diberikan oleh negara kepada rakyatnya, yaitu:

1. Bea materai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen dengan menggunakan benda materai ataupun alat lainnya.
2. Bea masuk dan bea keluar. Bea masuk adalah pungutan atas barang-barang yang dimasukkan kedalam daerah pabean berdasarkan harga atau nilai barang itu (tarif *advolarum*) atau berdasarkan tarif yang sudah ditentukan (tarif

spesifik). Sedangkan bea keluar adalah pungutan yang dilakukan atas barang-barang yang dikeluarkan dari daerah pabean berdasarkan tarif yang sudah ditentukan bagi masing-masing golongan barang.

3. Cukai merupakan pungutan yang dikenakan atas barang-barang tertentu yang sudah ditetapkan untuk masing-masing jenis barang tertentu, misalnya tembakau, gula, minuman keras, dan lain-lain.
4. Retribusi merupakan pungutan yang dilakukan sehubungan dengan sesuatu jasa atau fasilitas yang diberikan oleh pemerintah secara langsung dan nyata kepada pembayar, misalnya parkir pasar dan jalan tol. Dalam pemungutan pajak retribusi, tidak dapat unsur pemaksaan.
5. Iuran adalah pungutan yang dilakukan sehubungan dengan sesuatu jasa atau fasilitas yang diberikan oleh pemerintah secara langsung dan nyata kepada kelompok atau golongan pembayar.
6. Sumbangan merupakan iuran perorangan atau kelompok tertentu yang diberikan kepada negara yang bersifat insendental, sukarela, tidak mengikat, berupa uang atau barang, yang digunakan untuk menutup, pengeluaran-pengeluaran negara yang bersifat tidak memberikan prestasi kepada umum, dan pengeluarannya tidak dapat diambil dari kas negara.
7. Lain-lain pungutan yang sah/legal berupa sumbangan wajib.

2.1.3 Tujuan Perencanaan Pajak

Tujuan perencanaan pajak adalah sebagai berikut:

- a. Meminimalisasi beban pajak terutang.
- b. Memaksimalkan laba setelah pajak.
- c. Meminimalkan terjadinya kejutan pajak jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus.
- d. Memenuhi kewajiban perpajakan secara benar, efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan.

2.1.4 Fungsi dan Peran Pajak

Pajak memiliki peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran pembangunan. Menurut Putra (2020:12) pajak memiliki beberapa Peran dan Fungsi, antara lain:

1. Sebagai Anggaran (*Budgetair*)

Fungsi anggaran (*budgetair*) yaitu suatu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. Disini pajak merupakan sumber pembiayaan yang terbesar.

2. Sebagai Pengatur (*Regulerend*)

Fungsi pengatur (*regulerend*) mempunyai pengertian bahwa pajak dapat dijadikan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Sebagai contoh, Ketika pemerintah berkeinginan untuk melindungi kepentingan petani dalam negeri, pemerintah dapat menetapkan pajak tambahan, seperti pajak impor atau bea masuk, atas kegiatan impor komoditas tertentu.

3. Sebagai Stabilitas

Fungsi stabilitas mempunyai pengertian bahwa pemerintah dapat menggunakan sarana perpajakan untuk stabilisasi ekonomi. Sebagian barang-barang impor dikenakan pajak agar produksi dalam negeri dapat bersaing. Untuk menjaga stabilitas nilai tukar rupiah dan menjaga agar eficit perdagangan tidak semakin melebar, pemerintah dapat menetapkan kebijakan pengenaan PPnBM terhadap impor produk tertentu yang bersifat mewah. Upaya tersebut dilakukan untuk merendam impor barang mewah yang berkontribusi terhadap neraca perdagangan.

4. Sebagai Redistribusi Pendapatan

Fungsi redistribusi pendapatan yaitu saat pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai pembangunan infrastruktur, seperti jalan raya dan jembatan. Kebutuhan akan dana itu dapat dipenuhi melalui pajak yang hanya dibebankan kepada mereka yang mampu membayar pajak. Namun demikian, infrastruktur yang dibangun tadi, dapat juga dimanfaatkan oleh mereka yang tidak mampu membayar pajak.

2.1.5 Tujuan Pemungutan Pajak

Maka diketahui bahwa pajak yang dipungut memiliki tujuan, diantaranya:

1. Meningkatkan pendapatan negara Indonesia semaksimal mungkin agar dapat digunakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.
2. Menunjang kebijaksanaan pemerintahan dalam meningkatkan investasi, daya saing dan meningkatkan kemakmuran rakyat.

Pajak yang digunakan untuk pembiayaan negara serta pembangunan nasional dapat meningkatkan kemakmuran rakyat dengan menjamin keadilan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

2.1.6 Manfaat Pajak

Manfaat pajak dapat dirasakan oleh beberapa pihak, diantaranya sebagai berikut:

1. Manfaat pajak bagi pemerintah
 - a. Pendanaan negara untuk pengeluaran proyek produktif, contohnya pengeluaran untuk barang ekspor.
 - b. Pendanaan negara untuk pengeluaran proyek tidak produktif, contohnya pendanaan pertahanan negara.
 - c. Pendanaan negara untuk pengeluaran proyek reproduktif, contohnya pendanaan sektor perikanan dan pertanian.
2. Manfaat pajak bagi masyarakat
 - a. Pajak digunakan untuk membangun infrastruktur, seperti sekolah, rumah sakit umum, dan fasilitas umum.
 - b. Pajak digunakan untuk memberikan subsidi, seperti subsidi bahan bakar minyak, subsidi pangan, dsb.
 - c. Pajak digunakan untuk penyediaan transportasi umum, seperti jalan tol dan armada transportasi umum.
 - d. Pajak digunakan untuk kelestarian lingkungan hidup dan budaya.
3. Manfaat bagi pengusaha
 - a. Pajak dapat menunjukkan kesehatan keuangan dalam perusahaan. Perusahaan dalam kondisi yang sehat akan membayar pajak tepat waktu dan menghindari denda keterlambatan pembayaran pajak.
 - b. Pajak dapat menunjukkan kredibilitas perusahaan. Perusahaan yang memiliki kredibilitas baik tentu akan membayar pajak rutin setiap bulan maupun setiap tahunnya.
 - c. Pajak dapat menunjukkan profesionalitas perusahaan. Perusahaan yang telah memiliki NPWP atau sudah merupakan Pengusaha Kena Pajak (PKP) akan mendapat kepercayaan dari pelanggan maupun distributor.
 - d. Pajak dapat membantu perusahaan mendapatkan pinjaman. Jika perusahaan membutuhkan pendanaan dari pihak luar, misalnya bank, maka

status perpajakan perusahaan dapat digunakan sebagai tambahan data pendukung yang membantu kemudahan pinjaman.

2.1.7 Pembagian Jenis Pajak

Menurut penanggung pajak, pajak dibagi dua yaitu:

1. Pajak langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya harus dipikul sendiri oleh wajib pajak yang bersangkutan, tidak boleh dilimpahkan kepada orang lain, dipungut secara berkala. Contoh:

- a. Pajak Penghasilan (PPh)
- b. Pajak perseroan
- c. Pajak kekayaan (PBB, dll)
- d. Pajak kendaraan bermotor
- e. Pajak atas bunga, dividen dan royalti.

2. Pajak Tidak Langsung

Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada pihak ketiga atau konsumen, dipungut setiap terjadi peristiwa atau perbuatan yang menyebabkan terutang nya pajak, seperti misalnya penyerahan barang, pembuatan akta. Contoh:

- a. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
- b. Bea materai
- c. Pajak Penjualan
- d. Bea dan cukai
- e. Bea lelang
- f. Pajak reklame
- g. Pajak hiburan

Menurut sifatnya, pajak dibagi menjadi dua yaitu:

1. Pajak subjektif (Bersifat Perorangan), adalah pajak yang memperhatikan keadaan pribadi/kondisi wajib pajak untuk menetapkan pajaknya. Contohnya: Pajak penghasilan besarnya tergantung dari

- a. Status perekonomian
- b. Susunan keluarga
- c. Jumlah tanggungan

2. Pajak objektif (Bersifat Kebendaan), adalah pajak yang melihat kepada objeknya, baik itu berupa benda, keadaan, perbuatan atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar. Contohnya:

- a. Pajak Pertambahan Nilai
- b. Bea balik nama

Menurut Lembaga pemungutannya, pajak dibagi menjadi dua yaitu:

1. Pajak Negara (Pajak Pusat)

Pajak Negara (Pajak pusat) adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh departemen keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya.

Contohnya:

- a. Pajak Penghasilan (PPh)
- b. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
- c. Bea materai
- d. Bea dan cukai

2. Pajak Daerah

Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh daerah seperti provinsi, kabupaten atau kota, berdasarkan peraturan daerah masing-masing dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga daerah masing-masing.

Contoh:

- a. Pajak provinsi (Pajak kendaraan bermotor dan Bea balik nama kendaraan)
- b. Pajak kabupaten/kota (pajak atas reklame, pajak hiburan, dan pajak radio)

2.1.8 Pengertian dan Pembagian Hukum Pajak

Menurut Pramukti (2018:8) Hukum Pajak ialah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Hukum pajak merupakan suatu bagian dari Hukum Tata Usaha Negara, yang didalamnya termuat juga anasir-anasir Hukum Tata Negara, Hukum Pidana, Hukum Perdata dan lain-lain.

Hukum Pajak dapat juga dibagi menjadi dua yaitu:

1. Hukum Pajak Material

Hukum pajak material yaitu mengatur tentang norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, besarnya pajak, serta timbul dan hapusnya utang pajak. Contoh bentuk Hukum Pajak material:

- a. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- b. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan.
- c. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

2. Hukum Pajak Formal

Hukum pajak formal yaitu mengatur tentang cara-cara mengimplementasikan hukum material menjadi suatu kenyataan. Termasuk didalamnya cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, pengawasan oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para wajib pajak baik sebelum maupun sesudah diterimanya surat ketetapan pajak, kewajiban pihak ketiga dan prosedur dalam pemungutannya. Contoh bentuk hukum pajak formal:

- a. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- b. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Hukum pajak memiliki kedudukan diantara hukum perdata dan hukum publik. Hukum perdata mengatur hubungan antara individu dengan individu lainnya. Sedangkan hukum publik mengatur hubungan antara pemerintah dengan rakyatnya, melalui hukum tata negara, hukum tata usaha, hukum pajak dan hukum pidana. Kita dapat melihat bahwa hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik. Dalam hukum peraturan khusus (pajak) lebih didahulukan daripada peraturan umum. Ketentuan umum berlaku, jika hal-hal tertentu tidak diatur dalam ketentuan khusus tersebut. Dalam pemberlakuan hukum pajak, pelaksanaan atas ketentuan perpajakan tidak dapat ditunda (imperatif). Contoh pemberlakuan imperatif ini seperti pada kasus keberatan pembayaran pajak, maka WP harus tetap memenuhi kewajiban perpajakan (membayar pajak) sebelum diterimanya keberatan tersebut oleh direktorat jendral pajak.

2.1.9 Syarat Pemungutan Pajak

Ada beberapa syarat yang harus diperhatikan dalam pelaksanaan pemungutan pajak, diantaranya sebagai berikut:

1. Syarat Keadilan (*Equality and Equity*)

Pengenaan pajak harus memperhatikan keadaan atau kondisi dari wajib pajak juga bukan hanya melihat besarnya penghasilan. Contoh:

- a. Mengatur hak dan kewajiban para wajib pajak.
- b. Pajak diberlakukan bagi setiap warga negara untuk memenuhi syarat sebagai wajib pajak.
- c. Sanksi atas pelanggaran pajak diberlakukan secara umum sesuai dengan berat ringannya pelanggaran.

2. Syarat Yuridis (*Certainty* atau kepastian hukum)

Undang-undang atau peraturannya harus jelas. Isinya harus jelas, tegas, tidak mengandung multi tafsir. Serta tidak boleh bertentangan atau bertolak belakang dengan undang-undang atau aturan yang lebih tinggi atau yang lain yang sudah ada, yakni sesuai dengan pasal 23 UUD 1945 yang berisi pajak dan pungutan yang bersifat untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan undang-undang tentang pajak, yaitu:

- a. Pemungutan pajak dilakukan oleh negara berdasarkan UU harus dijamin kepercayaannya.
- b. Jaminan hukum bagi para wajib pajak untuk tidak diberlakukan secara umum.
- c. Jaminan hukum mengenai terjadinya kerahasiaan bagi wajib pajak untuk melaksanakannya.

3. Syarat Kenyamanan (*Convenience of payment*)

Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak memiliki kemampuan, sehingga tidak ada keberatan dari wajib pajak untuk melaksanakannya.

4. Syarat Financial (*Economics of collection*)

Syarat Pemungutan pajak harus efektif dan efisien. Hasil yang diperoleh harus lebih besar dari biaya yang dikeluarkan, dan pemungutan pajak hendaknya dapat mencegah inflasi.

5. Syarat Pemungutan Pajak

Pemungutan pajak selain harus memiliki dampak redistribusi pendapatan atau kekayaan dikalangan masyarakat juga harus memiliki kontra prestasi, meskipun secara

tidak langsung, yang bisa dirasakan oleh masyarakat. Selain itu jangan sampai pemungutan pajak memiliki akibat yang buruk terhadap kondisi perekonomian masyarakat.

6. Syarat Sosiologis

Pemungutan pajak harus sesuai kebutuhan masyarakat dengan memperhatikan keadaan dan situasi masyarakat pada waktu tertentu. Karena pajak nantinya juga digunakan untuk kepentingan masyarakat, maka akan lebih berhasil jika pemungutannya ada persetujuan masyarakat.

7. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana

Sistem pemungutan pajak yang sederhana dan mudah dilaksanakan akan meningkatkan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak.

2.1.10 Tata Cara Pemungutan Pajak

Pemungutan pajak dapat dilakukan dengan tiga cara, sebagai berikut:

1. Stelsel Nyata (*Riil*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek atau penghasilan yang sesungguhnya diterima oleh wajib pajak. Dengan demikian pajak baru dapat dipungut setelah akhir tahun pajak yaitu setelah diketahui penghasilan yang sesungguhnya.

2. Stelsel Anggapan (*Fictive*)

Pengenaan pajak didasarkan pada awal tahun dengan suatu anggapan penghasilan tergantung bunyi undang-undang pajak. Penghasilan yang dikenakan pajak dianggap bisa sama, lebih besar atau lebih kecil dari penghasilan tahun sebelumnya.

3. Stelsel Campuran

Kombinasi antara stelsel *riil* dan stelsel anggapan. Pengenaan pajak dilakukan pada awal tahun berdasarkan stelsel anggapan dan pada akhir tahun dilakukan koreksi berdasarkan penghasilan yang sesungguhnya.

2.1.11 Pengertian Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Pajak penghasilan menurut undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap orang pribadi atau perseroan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak.

Menurut Indriastuti., dkk. (2020:68) Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan cara pelunasan pajak penghasilan dalam tahun berjalan melalui pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan sesuai dengan peraturan direktur jenderal pajak nomor 31/PJ/2012 tentang pedoman teknis tata cara pemotongan, penyeteroran dan pelaporan pajak penghasilan pasal 21 dan/atau pajak penghasilan pasal 26 sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan orang pribadi.

Menurut Lubis dan Ratna Sari Dewi (2017:2) Pajak Penghasilan Pasal 21 adalah pajak yang dipotong oleh pihak lain atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apaun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri. PPh Pasal 21 yang dipotong oleh pihak lain tersebut sepanjang tidak bersifat final dapat di kreditkan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri terhadap pajak penghasilan (PPh) yang terhutang pada akhir tahun pajak yang bersangkutan.

Menurut Ulfah dan Titin (2022:2) Pph Pasal 21 adalah pajak atas penghasilan atau gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa dan kegiatan.

2.1.12 Pemotong Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Menurut Ulfah dan Titi (2020:2) Pemotong Pajak Penghasilan (PPh) pasal 21, meliputi:

1. Pemberian kerja yang terdiri dari:
 - a. Orang pribadi dan badan.
 - b. Cabang, perwakilan, atau unit, dalam hal yang melakukan sebagian atau seluruh administrasi yang terkait dengan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain adalah cabang, perwakilan, atau unit tersebut.
2. Bendahara atau pemegang kas pemerintah, termasuk bendahara atau pemegang kas pemerintah pusat termasuk institusi TNI/POLRI, pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya, dan Kedutaan Besar Republik Indonesia diluar negeri, yang membayarkan gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa dan kegiatan.

3. Dana pensiun, badan penyelenggaraan jaminan sosial, tenaga kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun secara berkala dan tunjangan hari tua atau jaminan hari tua.
4. Orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas serta badan yang membayar:
 - a. Honorarium, komisi, *fee*, atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak dalam negeri, termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya.
 - b. Honorarium, komisi, *fee*, atau imbalan lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status subjek pajak luar negeri.
 - c. Honorarium, komisi, *fee*, atau imbalan lain kepada peserta pendidikan dan pelatihan, serta pegawai magang.
5. Penyelenggara kegiatan, termasuk badan pemerintah, organisasi yang bersifat nasional dan internasional, perkumpulan, orang pribadi serta lembaga lainnya yang menyelenggarakan kegiatan, yang membayar honorarium, hadiah, atau penghargaan dalam bentuk apapun kepada wajib pajak orang pribadi berkenaan dengan suatu kegiatan.

2.1.13 Subjek Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Pajak penghasilan dikenakan atas orang pribadi dan badan berkaitan dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh selama satu tahun pajak. Penerima penghasilan (subjek pajak) yang dipotong PPh pasal 21 yaitu:

1. 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 BUMN atau BUMD.
2. Penerima uang pensiun adalah orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima atau memperoleh imbalan untuk pekerjaan yang dilakukan dimasa lalu, termasuk orang pribadi atau ahli warisnya yang menerima tabungan hari tua.
3. Penerima honorarium adalah orang pribadi yang menerima kecuali yang diberikan oleh bukan wajib pajak.

4. Iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri keuangan serta iuran tabungan hari tua atau tunjangan hari tua kepada badan penyelenggara jamsostek yang dibayar oleh pemberi kerja.
5. Kenikmatan berupa pajak yang ditanggung oleh pemberi kerja.
6. Zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah.

2.1.14 Bukan Subjek Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Tidak termasuk dalam pengertian penerimaan 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 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, yang telah ditetapkan oleh perdana Menteri keuangan, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan ini untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

2.1.15 Objek Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Menurut Indriastuti., dkk. (2020:71) penghasilan yang dipotong PPh pasal 21 adalah:

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur.
2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya.
3. Penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua, atau jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus, yang pembayarannya melewati jangka waktu dua tahun sejak pegawai berhenti bekerja.
4. Penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan atau upah yang dibayarkan secara bulanan.

5. Imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan jasa yang dilakukan.
6. Imbalan kepada peserta kegiatan, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, dan imbalan sejenis dengan nama apapun.
7. Penghasilan berupa honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama.
8. Penghasilan berupa jasa produksi, gratifikasi, bonus atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh mantan pegawai.
9. Penghasilan berupa penarikan dana pensiun oleh peserta program pensiun yang masih berstatus sebagai pegawai, dan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh menteri keuangan.

Termasuk pula penerimaan dalam bentuk natura atau kenikmatan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh:

1. Wajib pajak yang dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final.
2. Wajib pajak yang dikenakan pajak penghasilan berdasarkan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) didasarkan pada harga pasar atas barang yang diberikan atau nilai wajar atas pemberian kenikmatan yang diberikan.

2.1.16 Bukan Objek Pajak Penghasilan PPh Pasal 21

Berdasarkan Pasal 4 ayat 3 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang tidak termasuk menjadi objek pajak penghasilan adalah sebagai berikut:

1. Bantuan sumbangan, yaitu zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau Lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan para penerima zakat yang berhak.
2. Keluarga dalam garis keturunan luas satu derajat yang menerima harta hibahan, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan, badan sosial, atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri keuangan.

2.1.17 Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21 Final

PPh bersifat final berarti jumlah pajak yang telah dipotong atau dipungut oleh pihak pemotong/pemungut dianggap final (telah selesai) tanpa harus menunggu perhitungan dari pihak fiskus, atau dapat dikatakan bahwa pajak yang telah dipotong

atau dibayar dianggap telah selesai perhitungannya walaupun surat ketetapan pajak belum ada. Dalam pengertian yang lebih spesifik, pemungutan PPh bersifat final berarti jumlah pajak yang telah dibayarkan dalam tahun berjalan melalui pemotongan (oleh pemberi kerja atau pemotong yang lain) tidak dapat dikreditkan dari total PPh yang terhutang pada akhir suatu tahun saat mengisi Surat Pemberitahuan (SPT).

Beberapa penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 yang bersifat final adalah:

1. Penghasilan berupa uang pesangon yang dibayar sekaligus oleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
2. Penghasilan berupa uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus oleh Badan Penyelenggara Pensiun atau Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Tenaga Kerja.
3. Penghasilan berupa honorarium, uang perangsang, uang siding, uang hadir, uang lembur, imbalan prestasi kerja, dan imbalan lain dengan nama apapun yang diterima oleh pejabat negara, pegawai negeri sipil, anggota TNI/POLRI yang sumber dananya berasal dari keuangan negara atau keuangan daerah, kecuali yang dibayarkan kepada Pegawai Negeri Sipil golongan II/d kebawah dan anggota TNI/POLRI berpangkat Pembantu Letnan Satu kebawah atau Ajun Inspektur Tingkat Satu kebawah.

2.1.18 Tarif Pemotongan PPh Pasal 21

Tarif yang dipakai adalah tarif Pasal 17 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan dan diperbaharui di Undang-Undang nomor 7 tahun 2021 pasal 17, yaitu:

Tabel 2.1 Tarif Pemotongan PPh Pasal 21

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Sampai dengan Rp.60.000.000,-	5%
Diatas Rp.60.000.000,- s/d Rp.250.000.000,-	15%
Diatas Rp.250.000.000,- s/d Rp.500.000.000,-	25%
Diatas Rp.500.000.000,- s/d Rp.5000.000.000,-	30%
Diatas Rp.5000.000.000,-	35%

Sumber: <https://www.online-pajak.com/tentang-pph-final/tarif-pasal>

2.1.19 Tarif Pajak Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)

Penghitungan PTKP untuk pegawai lama (tahun sebelumnya sudah bekerja di Indonesia) dilakukan dengan melihat keadaan pada awal tahun takwim (1 januari).

Bagi pegawai yang baru datang dan menetap di Indonesia dalam bagian tahun takwim, besarnya PTKP berdasarkan keadaan pada awal bulan dari bagian tahun takwim yang bersangkutan. PTKP terbaru tercantum pada peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-32/PJ/2015 dan diperbaharui dengan peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-16/PJ/2016, peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.010/2016 dan Nomor 102/PMK.010/2016 mengenai penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), kemudian diperbaharui di UU harmonisasi atau UU no 7 tahun 2021 harmonisasi, yakni:

Tabel 2.2 Tarif Penghasilan Tidak Kena Pajak

Golongan	Kode	Tarif PTKP
Tidak Kawin (TK)	TK/0 (tanpa tanggungan)	Rp.54.000.000,-
	TK/1 (1 tanggungan)	Rp.58.500.000,-
	TK/2 (2 tanggungan)	Rp.63.000.000,-
	TK/3 (3 tanggungan)	Rp.67.500.000,-
Kawin (K)	K/0 (tanpa tanggungan)	Rp.58.500.000,-
	K/1 (1 tanggungan)	Rp.63.000.000,-
	K/2 (2 tanggungan)	Rp.67.500.000,-
	K/3 (3 tanggungan)	Rp.72.000.000,-
Kawin + Istri (K/I) Penghasilan suami dan istri di gabung	K/I/0 (tanpa tanggungan)	Rp.112.500.000,-
	K/I/1 (1 tanggungan)	Rp.117.000.000,-
	K/I/2 (2 tanggungan)	Rp.121.500.000,-
	K/I/3 (3 tanggungan)	Rp.126.000.000,-

Sumber: <https://www.online-pajak.com>

2.1.20 Metode Pemotongan PPh Pasal 21

a. *Gross Methode*

Gross method adalah metode pemotongan pajak dimana karyawan menanggung sendiri jumlah pajak penghasilannya, biasanya dipotong langsung dari gaji karyawan yang bersangkutan. Biasanya metode ini digunakan oleh perusahaan yang baru berdiri.

Rumus perhitungan metode *Gross Methode*

$$\text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)} = \text{Penghasilan Neto Setahun} - \text{Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)}$$

$$\text{PPh Terhutang} = \text{Tarif Pajak} \times \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)}$$

Sumber : <https://pajak.go.id/id/artikel>

b. *Nett Methode*

Nett methode adalah metode pemotongan pajak dimana perusahaan menanggung PPh Pasal 21 karyawan. Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dihitung dengan menggunakan metode *Nett Bassis* dikenakan terhadap gaji karyawan, sehingga PPh pasal 21 ini dihitung berdasarkan gaji bersih yang diterima karyawan.

Rumus perhitungan metode *Nett Bassis*

$$\begin{aligned} \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)} &= \text{Penghasilan Neto Setahun} - \text{Penghasilan} \\ &\quad \text{Tidak Kena Pajak (PTKP)} \\ \text{PPh Terhutang} &= \text{Tarif Pajak} \times \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)} \end{aligned}$$

Sumber: Sumber : <https://pajak.go.id/id/artikel>

c. *Gross Up Methode*

Peraturan Pemerintah Nomor 138 tahun 2000 Pasal 4 menyebutkan *Gross Up method* adalah metode pemotongan pajak, dimana perusahaan memberikan tunjangan pajak PPh Pasal 21 yang di formulasikan jumlahnya sama besar dengan jumlah pajak PPh Pasal 21 yang akan dipotong dari karyawan. Dengan metode perhitungan *Gross Up*, pajak atas penghasilan karyawan dihitung berdasarkan gaji bersih karyawan ditambah dengan tunjangan pajak.

Rumus Perhitungan Metode *Gross Up*

$$\begin{aligned} \text{Penghasilan Bersih Setahun} &= \text{Gaji Pokok Setahun} - \text{Biaya Jabatan Setahun} \\ \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)} &= \text{Penghasilan Bersih Setahun} - \text{PTKP} \\ \text{PPh Terhutang} &= \text{Penghasilan Kena Pajak (PKP)} - \text{Tarif Pajak} \end{aligned}$$

Sumber : <https://pajak.go.id/id/artikel>

2.1.21 Dasar Pengenaan Pajak

Menurut Siswanto dan Deden (2021:54) Dasar pengenaan pajak penghasilan (PPh) pasal 21 yaitu:

- a. Penghasilan kena pajak berlaku bagi:
 1. Pegawai tetap

$$\text{Pengh. Kena Pajak} = \text{Pengh. Bruto} - \text{Biaya Jabatan} - \text{PTKP}$$

-
2. Penerima pensiun berkala

$$\text{Pengh. Kena Pajak} = \text{Pengh. Bruto} - \text{Biaya Pensiun} - \text{PTKP}$$

3. Pegawai tidak tetap

$$\text{Pengh. Kena Pajak} = \text{Pengh Bruto} - \text{PTKP}$$

4. Bukan pegawai, meliputi:

- Distributor MLM dan *direct selling*.
- Petugas dinas luar asuransi yang tidak berstatus pegawai.
- Penjaja barang dagangan yang tidak berstatus pegawai.
- Penerima penghasilan bukan pegawai lainnya yang menerima penghasilan dari pemotong PPh Pasal 21 secara kesinabungan dalam satu tahun kalender.

$$\text{Pengh. Kena Pajak} = \text{Pengh. Bruto} - \text{Batasan Pasal 21}$$

Sesuai dengan pasal 15 ayat (2) PMK No. 252/PMK.03/2008, tarif pasal 17 diterapkan atas jumlah kumulatif penghasilan kena pajak yang diterima atau diperoleh bukan pajak, yang dihitung setiap bulan.

2.1.22 Tata Cara Penyetoran dan Pelaporan PPh Pasal 21

Menurut peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 mengenai tatacara penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 21 adalah PPh pasal 21 yang dipotong oleh pemotong PPh Pasal 21 untuk setiap masa pajak wajib disetor ke kantor pos atau bank yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan paling lambat sepuluh hari setelah masa pajak berakhir.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang berhubungan dengan Pajak Penghasilan Pasal 21 relatif banyak dilakukan. Namun demikian penelitian tersebut memiliki variasi yang berbeda seperti penggunaan variabel independen, lokasi penelitian, jumlah responden yang berbeda dan lain sebagainya. Beberapa penelitian terdahulu yang berhubungan dengan keputusan pembelian dapat disajikan dibawah ini.

Juniawaty (2018) melakukan penelitian mengenai *Tax Planning* PPh Pasal 21 sebagai upaya efisiensi pajak perusahaan, dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa penerapan metode *gross up* pada perusahaan yang dikenakan pajak non final merupakan metode yang dapat dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan

efisiensi pajak dengan cara yang legal yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan.

Andrianto (2019) melakukan penelitian mengenai perencanaan pajak (*Tax Planning*) dalam upaya meminimalisi pajak terhutang PPh 21 (Studi Kasus pada PT. Telkom Kandatel Surabaya Timur), dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa upaya perencanaan pajak dengan menggunakan metode *Gross Up* yang diterapkan oleh PT. Telkom Kandatel Surabaya Timur sudah tepat dan dapat meminimalkan pajak terhutang pada pajak penghasilan PPh Pasal 21.

Ningtyas dan Puspita (2020) mengenai upaya optimalisasi kesejahteraan karyawan melalui *tax planning* pajak penghasilan PPh Pasal 21 (Studi kasus pada PT. Utama Karya Cabang Tol Medan-Binjai), dari hasil penelitian menunjukkan bahwa *tax planning* yang direncanakan dengan mengganti Metode *Net* yang diterapkan perusahaan menjadi metode *Gross Up* yaitu dengan mencari celah dari undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 dapat menghasilkan Penghematan Pajak Penghasilan Pasal 21.

Gunawan (2020) melakukan penelitian Analisis Penerapan *Tax Planning* Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagai Upaya Efisiensi Pembayaran Pajak Pada PT Alfa Scorpi, dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa dengan dipakainya *Gross Up Method*, PT Alfa Scorpii mampu menyetor beban pajak lebih kecil dibandingkan menerapkan *Net Method*.

Cahyono, Sintya Wiranti., dkk. (2021) melakukan penelitian Analisis Penerapan Pajak Penghasilan Pasal 21 Sebagai Strategi Penghematan Pembayaran Pajak Perusahaan Pada PDAM Tirta Mangutama Kabupaten Badung. Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaplikasian metode PPh Pasal 21 karyawan di PDAM Tirta Mangutama Badung menggunakan metode *gross up*. Perbandingan besaran pajak yang wajib dibayar PDAM untuk metode *gross up*, lebih rendah dibandingkan metode PPh pasal 21 lain.

Terdapat penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan permasalahan atau topik dalam penelitian ini. Berikut ini penelitian terdahulu yang akan ditampilkan dalam bentuk tabel berikut:

Tabel 2.3 Tinjauan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel yang digunakan	Metode Analisis Data	Hasil Penelitian
1	Juniawaty (2018)	<i>Tax Planning</i> Pph Pasal 21 Sebagai Upaya Efisiensi Pajak Perusahaan	Penerapan, perencanaan dan penghematan pajak penghasilan PPh Pasal 21	Menggunakan analisis deskriptif kuantitatif	Dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa penerapan metode <i>gross up</i> pada perusahaan yang dikenakan pajak non final merupakan metode yang dapat dilakukan oleh perusahaan untuk melakukan efisiensi pajak dengan cara yang legal yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan
2	Andrianto (2019)	Perencanaan Pajak (<i>Tax Planning</i>) Dalam Upaya Meminimalisasi Pajak Terhutang Pph 21	Penerapan, perencanaan dan penghematan pajak penghasilan PPh Pasal 21	Menggunakan analisis deskriptif kuantitatif	Dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa upaya perencanaan pajak dengan menggunakan metode <i>Gross Up</i> yang diterapkan

		(Studi Kasus Pada PT. Telkom Kandatel Surabaya Timur)			oleh PT. Telkom Kandatel Surabaya Timur sudah tepat dan dapat meminimalkan pajak terhutang pada pajak penghasilan PPh Pasal 21
3	Ningtyas dan Puspita (2020)	Upaya Optimalisasi Kesejahteraan Karyawan Melalui <i>Tax Planning</i> Pajak Penghasilan Pph Pasal 21 (Studi Kasus Pada PT. Hutama Karya Cabang Tol Medan-Binjai)	Penerapan, perencanaan dan penghematan pajak penghasilan PPh Pasal 21	Menggunakan analisis deskriptif kuantitatif	Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>tax planning</i> yang direncanakan dengan mengganti Metode <i>Net</i> yang diterapkan perusahaan menjadi metode <i>Gross Up</i> yaitu dengan mencari celah dari undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 dapat menghasilkan Penghematan Pajak Penghasilan Pasal 21
4	Gunawan (2020)	Analisis Penerapan <i>Tax Planning</i>	Penerapan, perencanaan dan penghematan	Menggunakan analisis deskriptif kuantitatif	dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa dengan

		Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagai Upaya Efisiensi Pembayaran Pajak Pada PT Alfa Scorpi	pajak penghasilan PPh Pasal 21		dipakainya <i>Gross Up Method</i> , PT Alfa Scorpii mampu menyetor beban pajak lebih kecil dibandingkan menerapkan <i>Net Method</i>
5	Cahyono, Sintya Wiranti., dkk. (2021)	Analisis Penerapan Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Sebagai Strategi Penghematan Pembayaran Pajak Perusahaan Pada PDAM Tirta Mangutama Kabupaten Badung	Penerapan, perencanaan dan penghematan pajak penghasilan PPh Pasal 21	Menggunakan Analisis Deskriptif kuantitatif	Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaplikasian metode PPh Pasal 21 karyawan di PDAM Tirta Mangutama Badung menggunakan metode <i>gross up</i> . Perbandingan besaran pajak yang wajib dibayar PDAM untuk metode <i>gross up</i> , lebih rendah dibandingkan metode PPh pasal 21 lain.

2.3 Kerangka Berpikir

