

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Definisi Pajak**

Beberapa ahli menjelaskan pengertian pajak sebagai berikut: Mardiasmo (2016) memahami bahwa pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan dengan tujuan akhir mencapai kesejahteraan dan kemakmuran manusia. Prof. DR dari Mardiasmo (2016). Rochmat Soemitro, SH Definisi pajak, yaitu: Kontribusi untuk membiayai dengan metode (enforceable). Ini membutuhkan uang. S.I. Djajadiningrat, sebagaimana dikutip dalam Official (2017), menunjukkan bahwa ia wajib memberikan sebagian kekayaannya kepada Perbendaharaan untuk situasi, peristiwa, dan tindakan yang memberinya status tertentu, dapat dipaksakan dengan pemerintah, bukan sebagai hukuman bagi yang sudah mapan, tetapi tidak kembali langsung dari negara untuk mendukung kepentingan umum.

Dari dua pengertian tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa pajak ialah iuran yang bersumber dari rakyat kepada negara, bersifat memaksa sesuai undang-undang tetapi dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dengan tujuan digunakan negara untuk pembiayaan pembangunan sehingga dampaknya dirasakan masyarakat.

##### **2.1.1 Subjek Pajak**

Mardiasmo (2016) menyatakan bahwa yang dimaksud subjek pajak adalah:

- a. Orang Pribadi/ Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.
- b. Badan, terdiri dari perseroan terbatas, perseroan komoditer, perseroan lainnya, BUMN/ BUMD dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif.
- c. Bentuk Usaha Tetap

Sedangkan yang bukan termasuk subjek pajak adalah:

- a. Kantor perwakilan negara asing.
- b. Pejabat perwakilan diplomatik dan konsultan atau pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat
  1. Bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatannya di Indonesia.
  2. Negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
- c. Organisasi Internasional, dengan syarat:
  1. Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut.
  2. Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota.
- d. Pejabat perwakilan organisasi Internasional, dengan syarat:
  1. Bukan warga negara Indonesia.
  2. Tidak menjalankan usaha, kegiatan, atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia.

### **2.1.2 Objek Pajak**

Mardiasmo (2016) menyatakan bahwa objek pajak adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia dan dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Penghasilan tersebut dapat dikelompokkan menjadi:

- a. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas, seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktik dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya.
- b. Penghasilan dari usaha atau kegiatan.

- c. Penghasilan dari modal atau penggunaan harta, seperti sewa, bunga, dividen, royalti, keuntungan dari penjualan harta yang tidak digunakan, dan sebagainya.
- d. Penghasilan lain- lain, yaitu penghasilan yang tidak dapat diklasifikasikan ke dalam salah satu dari tiga kelompok penghasilan di atas, seperti :
  - a. Keuntungan karena pembebasan utang.
  - b. Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing.
  - c. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
  - d. Hadiah undian Bagi Wajib Pajak Dalam Negeri, yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Sedangkan bagi Wajib Pajak Luar Negeri, yang menjadi Objek Pajak hanya penghasilan yang berasal dari Indonesia.

### **2.1.3 Sistem Pemungutan Pajak**

Menurut Resmi (2017) sistem pemungutan pajak dibagi menjadi 3 (tiga) yaitu:

#### *1. Official Assesment System*

Sistem pemungutan pajak yang memungkinkan otoritas pajak untuk menentukan jumlah pajak yang harus dibayar setiap tahun sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif dan kegiatan penghitungan dan pemungutan pajak sepenuhnya berada di tangan otoritas pajak. Oleh karena itu, berhasil tidaknya pemungutan pajak tergantung pada otoritas pajak (otoritas pajak memainkan peran yang dominan).

#### *2. Self Assesment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberdayakan wajib pajak untuk menentukan besarnya pajak yang dibayar setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif dan kegiatan untuk menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan wajib pajak. Wajib pajak dianggap mampu menghitung pajak, memahami undang-undang perpajakan saat ini,

memiliki tingkat integritas yang tinggi, dan menghindari pentingnya membayar pajak. Oleh karena itu, wajib pajak dipercayakan untuk:

- a) Menghitung sendiri pajak terutang
- b) Memperhitungkan sendiri pajak terutang
- c) Membayar sendiri pajak terutang
- d) Melaporkan sendiri pajak terutang
- e) Mempertanggungjawabkan pajak terutang

### 3. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memungkinkan wajib pajak pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan jumlah pajak yang terutang oleh wajib pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukan pihak ketiga tersebut tunduk pada peraturan perundang-undangan perpajakan, arahan presiden, dan peraturan lainnya mengenai pemotongan dan pemungutan pajak, pengarsipan dan pembukuan dengan fasilitas perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya seorang penegak pajak sangat bergantung pada pihak ketiga yang terlibat.

#### **2.1.4 Jenis-Jenis Pajak**

Pengelompokan jenis-jenis pajak dapat dilakukan berdasarkan pihak yang menanggung yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung, berdasarkan pihak yang memungut yaitu pajak pusat dan pajak daerah, dan berdasarkan sifatnya pajak subjektif dan pajak objektif. Pajak langsung adalah pajak yang dibebankan kepada wajib pajak dan tidak dapat dibebankan kepada pihak lain contoh : pajak penghasilan (PPh), pajak bumi dan bangunan (PBB), sedangkan pajak tidak langsung adalah pajak yang beban pajaknya dapat dialihkan kepada pihak lain contoh : pajak pertambahan nilai (PPN), bea materai, pajak penjualan barang mewah (PPn BM), dan pajak penjualan. Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat contoh : PPh, PPN, PBB, Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), sedangkan pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah contoh : pajak tontonan, retribusi, pajak kendaraan bermotor. Pajak subjektif adalah pajak yang dibebankan dengan memperhatikan

kondisi objektif pembayar pajak seperti kemampuan dari wajib pajak contoh : PPh, sedangkan pajak objektif adalah pajak yang dikenakan berdasarkan objeknya tanpa memperhatikan kondisi wajib pajak contoh : PPN dan PPn BM.

## **2.2 Teori Pajak Penghasilan Pasal 21**

### **2.2.1 Pengertian Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan memberikan penjelasan bahwa pajak penghasilan pasal 21 adalah pajak yang dikenakan atas Tambahan kemampuan ekonomi yang didapatkan Wajib Pajak baik dari Indonesia ataupun luar negeri.

### **2.2.2 Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan memberikan penjelasan bahwa Pemotong Pajak terdiri dari :

1. Pemberi kerja yang terdiri dari orang pribadi atau badan.
2. Bendahara pemerintah baik pusat atau daerah.
3. Dana pensiun, badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, dan badan lain yang membayar uang pensiun dan tunjangan hari tua atau jaminan hari tua.
4. Orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.
5. Penyelenggara kegiatan.

### **2.2.3 Sistem Pemungutan dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sesuai Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tarif pajak yang diterapkan atas penghasilan kena pajak bagi wajib pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.1.** Tarif Pajak PPh 21

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

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 101/PMK.010/2016 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak pasal 1, besarnya penghasilan tidak kena pajak adalah berikut:

1. Rp. 54.000.000,00 (lima puluh empat juta rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang Pribadi.
2. Rp. 4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin.
3. Rp. 54.000.000,00 (lima puluh empat juta rupiah) tambahan untuk seorang istri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam pasal 8 ayat (1) Undang-Undang nomor 73 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.
4. Rp. 4.500.000,00 (empat juta lima ratus ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

Pemotongan pajak penghasilan oleh pihak-pihak didasarkan pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sesuai dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Penyelesaian Pajak Penghasilan Tahun Berjalan Pasal 21 Ayat 1 Undang-Undang Pajak Penghasilan, dilakukan di akhir bulan:

1. Terjadinya pembayaran, atau
2. Terutang penghasilan yang bersangkutan.

Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER - 16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi, mengatur perhitungan PPh 21 pada pasal 10 sebagai berikut:

1. Jumlah penghasilan bruto yang diterima atau diperoleh penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 adalah seluruh jumlah penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 yang diterima atau diperoleh dalam suatu periode atau pada saat dibayarkan.
2. Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a adalah sebagai berikut:
  - a. Bagi Pegawai Tetap dan penerima pensiun berkala, sebesar penghasilan neto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).
  - b. Bagi Pegawai Tidak Tetap, sebesar penghasilan bruto dikurangi PTKP.
  - c. Bagi Bukan Pegawai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf c, sebesar 50% (lima puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto dikurangi PTKP per bulan.
3. Besarnya penghasilan neto bagi Pegawai Tetap yang dipotong PPh Pasal 21 adalah jumlah seluruh penghasilan bruto dikurangi dengan:
  - a. Biaya jabatan, sebesar 5% (lima persen) dari penghasilan bruto, setinggi tingginya Rp 500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) sebulan atau Rp 6.000.000,00 (enam juta rupiah) setahun.
  - b. Iuran yang terkait dengan gaji yang dibayar oleh pegawai kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan atau badan penyelenggara tunjangan hari tua atau jaminan hari tua yang dipersamakan dengan dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
4. Dalam hal jumlah penghasilan bruto sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibayarkan kepada dokter yang melakukan praktik di rumah sakit dan/atau klinik maka besarnya jumlah penghasilan bruto adalah sebesar jasa dokter

yang dibayar oleh pasien melalui rumah sakit dan/atau klinik sebelum dipotong biaya-biaya atau bagi hasil oleh rumah sakit dan/atau klinik.

#### **2.2.4 Dasar Hukum Pajak Penghasilan Pasal 21**

Pengenaan pajak penghasilan pasal 21 terutang didasarkan pada aturan pemerintah berikut ini:

- a. Peraturan Direktorat Jenderal Pajak yang bernomor PER-32/PJ/2015 tentang pembebanan penghasilan kena pajak atas semua profesi yang dilakukannya.
- b. Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan.
- c. Keputusan Menteri Keuangan No. 101/PMK.010/2016 dan No. 102/PMK.010/2016 tentang dasar-dasar pengenaan hukum penghasilan yang wajib dipotong pajak.

#### **2.2.5 Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 bahwa yang dimaksud pihak yang dipotong PPh 21 sehubungan dengan penerimaan penghasilan adalah:

- a. pegawai.
- b. penerima uang pesangon, pensiun atau uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua, termasuk ahli warisnya.
- c. bukan pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan.
- d. peserta kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan keikutsertaannya dalam suatu kegiatan.

#### **2.2.6 Tidak Termasuk Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah:

- a. 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.

- b. Pejabat perwakilan organisasi internasional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) huruf c Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

### **2.2.7 Objek Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah:

- a. Penghasilan yang diterima atau diperoleh Pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur.
- b. penghasilan yang diterima atau diperoleh Penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya.
- c. penghasilan sehubungan dengan pemutusan hubungan kerja dan penghasilan sehubungan dengan pensiun yang diterima secara sekaligus berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua atau jaminan hari tua, dan pembayaran lain sejenis.
- d. penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan atau upah yang dibayarkan secara bulanan.
- e. imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, fee, dan imbalan sejenis dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan.
- f. 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.

### **2.2.8 Bukan Objek Pajak Penghasilan Pasal 21**

Sebagaimana diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak Nomor : PER - 32/PJ/2015 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, Dan Pelaporan

Pajak Penghasilan Pasal 21 Dan/Atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, Dan Kegiatan Orang Pribadi, pajak penghasilan pasal 21 akan dibebaskan dari kriteria penghasilan sebagai berikut:

- a. pembayaran manfaat atau santunan asuransi dari perusahaan asuransi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
- b. penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2).
- c. iuran pensiun yang dibayarkan kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, iuran tunjangan hari tua atau iuran jaminan hari tua kepada badan penyelenggara tunjangan hari tua atau badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja yang dibayar oleh pemberi kerja.
- d. zakat yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari badan atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh orang pribadi yang berhak dari lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan, atau
- e. beasiswa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf 1 Undang-Undang Pajak Penghasilan.

### **2.2.9 Pengurang yang Diperbolehkan**

Sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor : 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, pengurang yang diperbolehkan dalam penghitungan pajak penghasilan pasal 21 terutang adalah:

- a. biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan aktivitas bisnis perusahaan.
- b. penyusutan
- c. iuran dana pensiun

- d. kerugian karena penjualan atau pengalihan
- e. kerugian selisih kurs mata uang asing
- f. biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia
- g. biaya beasiswa, magang, dan pelatihan
- h. piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih
- i. sumbangan untuk penanggulangan bencana nasional
- j. sumbangan untuk penelitian dan pengembangan
- k. biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah
- l. sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah, dan
- m. sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

#### **2.2.10 Metode *Net Basis***

Pajak penghasilan pasal 21 yang dihitung menggunakan metode *net basis* menanggung beban pajak karyawan, akan tetapi pajak yang dibayarkan oleh perusahaan tidak dapat dibiayakan (*non-deductible expense*) jadi tidak disebut sebagai penghasilan karyawan, sehingga dikoreksi positif pada saat Perhitungan Pajak Penghasilan Badan .

#### **2.2.11 Metode *Gross Up***

Metode gross-up adalah metode kredit pajak di mana perusahaan memberikan kredit pajak yang sama dengan pajak yang dipotong oleh karyawan. Perusahaan dapat menggunakan metode ini untuk mengurangi tunjangan. Saat menghitung metode gross-up, pajak penghasilan karyawan dihitung berdasarkan gaji bersih karyawan dan potongan pajak. Untuk melakukan perhitungan dengan metode grossup tidak terlepas dari hukum perpajakan yang berlaku. Perhitungan gross up dirumuskan sebagai berikut:

<b>Penghasilan Kena Pajak (PKP)</b>	<b>Tunjangan PPh 21</b>
Rp 0 – Rp 47.500.000	$(PKP \text{ setahun} - 0) \times 5/95 + 0$
Rp 47.500.000 – Rp 217.500.000	$(PKP \text{ setahun} - Rp 47.500.000) \times 15/85 + Rp 2.500.000$
Rp 217.500.000 – Rp 405.000.000	$(PKP \text{ setahun} - Rp 217.500.000) \times 25/75 + Rp 32.500.000$
Lebih dari Rp 405.000.000	$(PKP \text{ setahun} - Rp 405.000.000) \times 30/70 + Rp 95.000.000$

**Tabel 2.2.** Rumus *Gross Up* PPh Pasal 21

Sumber : Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016. Petunjuk Umum dan Contoh Perhitungan Pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26.

## **2.3 Teori Pajak Penghasilan Badan**

### **2.3.1 Objek Pajak Badan**

Dalam penjelasan pasal 2 ayat (1) huruf b UU PPh, pengertian Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap. Subjek Pajak Badan dibedakan menjadi subjek pajak badan dalam negeri dan subjek pajak badan luar negeri. Badan menjadi subjek pajak dalam negeri apabila didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia. Sebaliknya, badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia statusnya adalah subjek pajak luar negeri.

### **2.3.2 Subjek Pajak Penghasilan Badan**

Sebagaimana diatur dalam Undang-undang no 36 tahun 2008 yang dimaksud dengan subjek pajak penghasilan badan adalah bentuk usaha tetap dalam negeri yang mendirikan dan berkedudukan di Indonesia atau luar negeri. Bentuk usaha tetap dapat berupa:

- a. tempat kedudukan manajemen

- b. cabang perusahaan
- c. kantor perwakilan
- d. gedung kantor
- e. pabrik
- f. bengkel
- g. gudang
- h. ruang untuk promosi dan penjualan
- i. pertambangan dan penggalian sumber alam
- j. wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi
- k. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan
- l. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan
- m. pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan
- n. badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas
- o. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia, dan
- p. komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

#### **2.4 Review Penelitian Terdahulu**

Penelitian sebelumnya merupakan upaya peneliti untuk mencari perbandingan dan menemukan inspirasi baru untuk penelitian selanjutnya. Selain itu, penelitian sebelumnya membantu peneliti memposisikan penelitiannya dan menunjukkan orisinalitasnya. Pada bagian ini, peneliti kemudian merangkum penelitian baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan, termasuk berbagai penelitian sebelumnya yang terkait dengan penelitian yang sedang dilakukan. Berikut ini adalah penelitian-penelitian terdahulu yang masih relevan dengan topik yang penulis kaji.

Nareswari dan Sitinjak (2019) melakukan penelitian penerapan *gross up* terhadap *tax planning* pada PT A dengan metode deskriptif analisis. Hasil pada penelitian ini menjelaskan bahwa dengan penerapan *gross up method* diperoleh tunjangan PPh 21 yang sama besar dengan PPh 21 terutang, sehingga dana yang dikeluarkan perusahaan untuk memfasilitasi PPh 21 diakui aturan pajak. Karena tunjangan pajak diakui sebagai beban maka pajak perusahaan menjadi lebih kecil dan *take home pay* karyawan tetap.

Vridag (2015) melakukan analisa perbandingan penggunaan metode *net basis* dan metode *gross up* pada PT Remenia Satori Tepas Manado dengan metode deskriptif analisis. Hasil pada penelitian ini menjelaskan bahwa dibandingkan metode net basis, perhitungan menggunakan metode *gross up* akan memberikan keuntungan bagi kedua pihak baik karyawan maupun perusahaan. Sehingga sebaiknya pimpinan perusahaan menggunakan metode *gross up* dalam perhitungan PPh Pasal 21 karyawan.

Widjaja dan Yono (2016) melakukan analisa penerapan perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan menggunakan 4 (empat) alternatif pada PT XYZ, penelitian ini menggunakan metode deskriptif analisis. Berdasarkan hasil penelitian dijelaskan bahwa penerapan metode *gross up* akan memberikan penghematan pajak yang lebih besar bila dibanding dengan penerapan alternatif yang lain. Perhitungan PPh Pasal 21 dengan metode *Gross Up* juga dapat mengakibatkan gaji bruto karyawan menjadi bertambah yang akan berdampak pada laba perusahaan menjadi turun karena biaya yang dapat dikurangkan menurut fiskal menjadi bertambah.

Marfiana (2019) melakukan analisa perbandingan penerapan metode *Gross-Up* dengan metode lainnya untuk menghitung PPh Pasal 21 dalam rangka perencanaan pajak, penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan metode *Gross-Up* dalam perhitungan PPh Pasal 21 Pegawai Tetap hanya optimal apabila diterapkan kepada pegawai yang memiliki penghasilan pada lapisan tarif pajak dibawah tarif PPh Badan. Sedangkan apabila diterapkan pada pegawai yang terkena lapisan tarif pajak tertinggi, metode *Gross-Up* tidak memberikan manfaat bagi Wajib Pajak. Namun demikian pemberian insentif berupa Tunjangan Pajak, dapat memberikan

motivasi bagi pegawai, karena tax home pay yang diterima tidak lagi dikurangkan oleh PPh Pasal 21.

Nastiti dkk. (2018) melakukan penelitian untuk menganalisis perbandingan penggunaan metode dan metode Base Net Gross Up dalam menghitung pajak penghasilan Pasal 21, penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif dengan pengukuran kuantitatif dalam bentuk penggajian Hasil dari penelitian ini dalam perbandingan penggunaan kedua metode disimpulkan metode dibandingkan Net, perhitungan menggunakan metode Gross up lebih menguntungkan kedua belah pihak, baik karyawan dan Perusahaan. Perusahaan harus menggunakan metode Gross Up dalam perhitungan pajak penghasilan pasal 21 karyawan.

Islamy dan Ervina (2021) melakukan penelitian pada PT XYZ dan menganalisa penerapan metode gross up PPh 21 sesuai PSAK 46 untuk meminimalkan PPh Badan, penelitian menggunakan metode deskriptif analisis. Hasil penelitian ini memberikan kesimpulan bahwa penerapan metode gross up lebih mudah dan lebih efektif dibandingkan perhitungan yang digunakan oleh perusahaan, jadi perusahaan tidak perlu melakukan penghitungan secara bertahap untuk menemukan tunjangan pajak.

Usmani dan Afriady (2019) melakukan analisa perbandingan metode perencanaan PPh 21 pada PT DOK dan Perkapalan Kodja Bahari (Persero) Cabang Cirebon, penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif. Kesimpulan dalam penelitian ini adalah bahwa dengan menggunakan Gross Up Method bagi pegawai, mereka akan mendapatkan Take Home Pay tanpa dipotong Pajak Penghasilannya, sedangkan bagi perusahaan tunjangan pajak ini dapat menjadi pengurang bagi penghasilan yang diterima sesuai dengan Pasal 6 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Kum (2020) melakukan penelitian tentang dampak penerapan keringanan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak di Ghana terhadap *tax liabilities* dengan metode deskriptif analisis, penelitian ini memberikan kesimpulan bahwa kebijakan keringanan pajak yang dilakukan pemerintah tidak begitu menarik bagi wajib pajak meskipun terjadi penurunan *tax liabilities* sebesar 2% - 4, pemerintah

justru diharapkan pada digitalisasi formulir perpajakan dan seminar atau pemahaman mengenai perpajakan.

Kumler *et. al.* (2013) menganalisa tentang laporan pajak penghasilan karyawan yang dilaporkan lebih rendah oleh beberapa perusahaan di Mexico sebagai bentuk penghindaran pajak dengan metode deskriptif statistik. William & Bezeredi (2017) melakukan penelitian di Macedonia dengan metode deskriptif statistik mengenai persoalan pemberian upah lain-lain pada karyawan dan tidak melaporkannya sebagai penghasilan, dari survey yang dilakukan menunjukkan bahwa 13% responden mengakui bahwa terdapat upah lain yang tidak dilaporkan dalam pajak dimana nilainya mencapai 39% dari gaji mereka yang dilaporkan, dalam penelitian ini ditemukan pengaruh positif variabel tanggung jawab moral terhadap kesadaran masyarakat dalam melakukan pelaporan penghasilan lain-lain.

## **2.5 Kerangka Pemikiran**

Sistem pemungutan pajak yang diberlakukan di Indonesia adalah sistem self assessment. Sistem ini menghitung jumlah kekayaan dan pajak yang terutang ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan melaporkan kepada semua wajib pajak yang membayar sendiri pajak yang terutang ke keuangannya melalui kantor pos atau bank devisa yang disubsidi penuh. Pemahaman dan pemahaman masyarakat sebagai wajib pajak terhadap undang-undang perpajakan yang berlaku mengenai tata cara kewajiban perpajakan. Pemerintah melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak, antara lain: Sensus, perubahan undang-undang perpajakan, dan sarana lain untuk meningkatkan anggaran negara. PPh Pasal 21 adalah pajak penghasilan yang wajib dibayar oleh Wajib Pajak. Subjek PPh pasal 21 adalah pegawai, penerima pensiun, penerima honorarium, penerima upah, dan orang pribadi lainnya yang memperoleh penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan dari pemotong pajak. Pemotong PPh pasal 21 adalah setiap orang pribadi atau badan yang diwajibkan oleh undang-undang untuk memotong PPh pasal 21, salah satunya ialah pemberi kerja atau perusahaan. Perusahaan merupakan objek PPh pasal 21 dan sekaligus pemotong PPh pasal 21 atas penghasilan para karyawannya. Dalam melakukan perhitungan PPh pasal 21 ada beberapa metode diantaranya adalah metode net basis atau gross up. Kedua

metode ini diperbolehkan dalam prakteknya yang memiliki kelebihan dan kekurangannya masing-masing, sehingga pihak perusahaan yang dapat menentukan metode mana yang digunakan dalam perhitungan PPh pasal 21 karyawan.

**Gambar 2.1**

**Bagan Kerangka Pemikiran**

