

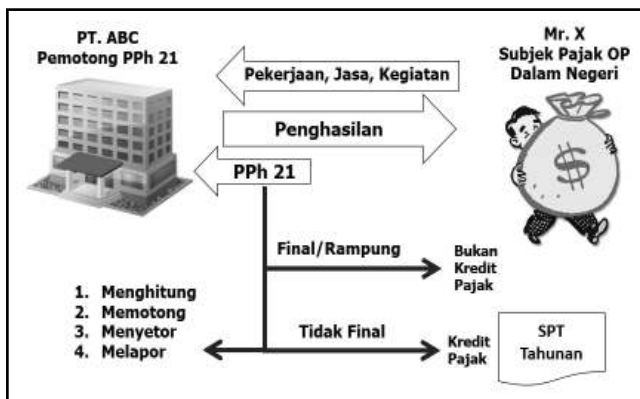
# BAB I

## Pendahuluan

**P**ajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21) adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri (Pasal 1 angka 2 PER-16/PJ/2016).

PPh Pasal 21 merupakan salah satu pelunasan pajak dalam tahun berjalan yang dilakukan oleh pihak lain atau pihak ketiga yang membayar penghasilan. Pihak yang membayar penghasilan memiliki kewajiban yang diatur oleh undang-undang untuk menghitung, memotong, menyetor, dan melapor pajak yang terutang. Kewajiban ini dikenal dengan istilah pemotongan pajak atau dalam bahasa Inggris disebut *withholding income tax*.

Bagi subjek pajak orang pribadi dalam negeri yang atas penghasilannya terutang PPh Pasal 21, jumlah tersebut merupakan pembayaran pajak di muka (*prepaid tax*). Pajak tersebut dapat dikreditkan oleh wajib pajak yang bersangkutan di saat melaporkan penghitungan pajak yang terutang pada akhir tahun dalam SPT Tahunan, sepanjang PPh Pasal 21 yang terutang tersebut tidak bersifat final atau rampung.



Gambar 1. Ilustrasi Pemotongan PPh 21

## Membedakan PPh Pasal 21 dengan PPh Lainnya

Sering kali pihak pemberi penghasilan yang bertindak sebagai pemotong pajak masih kesulitan dalam membedakan mana penghasilan yang terutang PPh Pasal 21 dengan yang terutang PPh Pasal 23 atau PPh Pasal 4 ayat (2) khususnya penghasilan yang berasal dari jasa dan kegiatan. Agar dapat membedakannya, kita harus bisa memahami dengan benar pengertian PPh Pasal 21 sebagaimana yang sudah disebutkan sebelumnya.

1. Subjek Pajak. Subjek pajak PPh Pasal 21 haruslah orang pribadi dalam negeri.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (3) huruf a UU PPh *juncto* PER-43/PJ./2011, yang menjadi subjek pajak orang pribadi dalam negeri adalah:

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia.
- b. Orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan (tidak harus berturut-turut, tetapi ditentukan oleh jumlah hari orang tersebut berada di Indonesia dalam jangka waktu 12 bulan sejak kedatangannya di Indonesia), atau
- c. Orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

Orang asing (WNA) dapat menjadi subjek pajak dalam negeri berdasarkan pada ketentuan huruf b dan c sehingga yang bersangkutan wajib ber-NPWP dan atas penghasilan yang dibayarkan kepadanya terutang PPh Pasal 21.

2. Berhubungan dengan pekerjaan, jasa, kegiatan. Penghasilan yang diterima oleh subjek pajak orang pribadi dalam negeri harus berhubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan. Dengan kata lain penghasilan yang diperoleh ini harus bersifat aktif yaitu ada usaha yang dikeluarkan oleh si penerima penghasilan, berbeda dengan penghasilan yang bersifat pasif yang mana usaha si penerima hampir tidak ada karena sistem yang mengerjakan penghasilannya (seperti royalti, dividen, bunga).
3. Nama dan bentuk penghasilan. Pada dasarnya nama penghasilan tidak menentukan. Nama penghasilan bisa bermacam-macam, misalnya gaji, tunjangan, upah, honorarium, *fee*, dan lain sebagainya. Selama penghasilan yang diterima ada kaitannya dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri maka terutang PPh Pasal 21. Demikian halnya dengan bentuk penghasilan, ada yang bersifat tunai (*benefit in cash*) dan bersifat nontunai (*benefit in kind*). Bentuk penghasilan ini akan dibahas kemudian.

### Contoh-contoh

Untuk memudahkan pemahaman kita, berikut ini penjelasan yang diberikan dalam bentuk contoh-contoh:

- PT Klabat membayar gaji dan tunjangan kepada Antonius, seorang pegawainya di bagian keuangan. Pembayaran ini merupakan objek PPh Pasal 21 karena diberikan kepada subjek pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan di PT Klabat.
- PT Klabat membayar honorarium kepada Rudy, seorang motivator yang diundang sebagai pembicara. Pembayaran penghasilan ini merupakan objek PPh Pasal 21 karena diberikan kepada subjek pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan jasa yang diberikan di PT Klabat.
- PT Klabat memberikan hadiah uang tunai kepada Glen, pemenang perlombaan tenis meja dalam rangka hari ulang tahun perusahaan. Pembayaran penghasilan ini merupakan objek PPh Pasal 21 karena diberikan kepada subjek pajak orang pribadi dalam negeri sehubungan dengan kegiatan yang dia ikuti di PT Klabat.
- PT Klabat membayar jasa konsultan pemasaran kepada Chris Butler, seorang pakar pemasaran internasional yang berdomisili di USA. Penghasilan yang dibayar tersebut BUKAN objek PPh Pasal 21 karena diberikan kepada subjek pajak orang pribadi luar negeri sehubungan dengan jasa yang diberikan di PT Klabat.
- PT Klabat membayar jasa manajemen kepada PT Consultindo. Penghasilan yang dibayar tersebut BUKAN objek PPh Pasal 21 karena diberikan kepada subjek pajak badan dalam negeri sehubungan dengan jasa yang diberikan di PT Klabat.
- PT Klabat membayar dividen kepada Benny seorang pemegang saham. Pembayaran penghasilan ini BUKAN merupakan objek PPh Pasal 21 karena tidak berhubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh si penerima penghasilan.

## **PPh Pasal 21 Bersifat Tidak Final dan Final**

PPh Pasal 21 yang terutang ada yang bersifat tidak final dan ada juga yang bersifat final. Yang bersifat tidak final artinya pajak yang terutang nantinya dapat dikreditkan oleh wajib pajak pada akhir tahun ketika menghitung pajaknya dalam SPT Tahunan PPh OP. Pajak tersebut merupakan pembayaran pajak di muka (*prepaid tax*), sedangkan yang bersifat final bukan merupakan kredit pajak.

1. PPh Pasal 21 yang bersifat tidak final diatur dalam:
  - a. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.03/2008 tanggal 31 Desember 2008, tentang petunjuk pelaksanaan pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi.
  - b. Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tanggal 29 September 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.
  - c. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tanggal 20 Desember 2010, tentang tarif pemotongan dan pengenaan pajak penghasilan pasal 21 atas penghasilan yang menjadi beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerah.
  - d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.03/2010 tanggal 31 Desember 2010, tentang tata cara pemotongan pajak penghasilan pasal 21 bagi pejabat negara, PNS, anggota TNI, anggota POLRI, dan pensiunannya atas penghasilan yang menjadi beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerah.
2. PPh Pasal 21 yang bersifat final diatur dalam:
  - a. Peraturan Pemerintah Nomor 68 Tahun 2009 tanggal 16 November 2009, tentang tarif pajak penghasilan pasal 21 atas penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, dan jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus.
  - b. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 16/PMK.03/2010 tanggal 25 Januari 2010, tentang tata cara pemotongan pajak penghasilan pasal 21 atas penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, dan jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus.

- c. Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2010 tanggal 20 Desember 2010, tentang tarif pemotongan dan pengenaan pajak penghasilan pasal 21 atas penghasilan yang menjadi beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerah.
- d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.03/2010 tanggal 31 Desember 2010, tentang tata cara pemotongan pajak penghasilan pasal 21 bagi pejabat negara, PNS, anggota TNI, anggota POLRI, dan pensiunannya atas penghasilan yang menjadi beban anggaran pendapatan dan belanja negara atau anggaran pendapatan dan belanja daerah.

-ooOoo-

## **B A B 2**

# **Pemotong Pajak, Subjek Pajak, dan Objek Pajak**

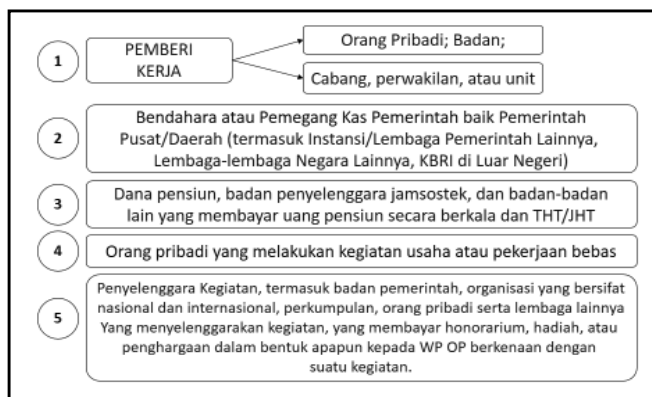
### **Pemotong Pajak**

**P**emotong PPh Pasal 21 (pemotong pajak) adalah pihak yang berkewajiban memotong PPh Pasal 21 yang terutang atas imbalan yang berhubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan yang dibayarkan kepada orang pribadi subjek pajak dalam negeri. Pemotong pajak wajib ber-NPWP dengan cara mendaftarkan diri ke kantor pelayanan pajak (KPP) sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pemotong pajak dapat berbentuk wajib pajak badan, wajib pajak orang pribadi, termasuk bentuk usaha tetap (BUT).

Berdasarkan Pasal 2 ayat (1) PER-16/PJ/2016, pemotong pajak terdiri dari:

1. Pemberi kerja, berupa orang pribadi; badan; atau cabang, perwakilan/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 pada pemerintah pusat termasuk institusi TNI/POLRI, pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya, dan Kedutaan Besar Republik Indonesia (KBRI) di luar negeri, yang membayarkan gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan.
3. Dana pensiun, badan penyelenggara 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 kepada peserta pendidikan dan pelatihan, serta pegawai magang.
- e. 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 apa pun kepada wajib pajak orang pribadi berkenaan dengan suatu kegiatan.



**Gambar 2. Wajib Pajak Pemotong Pajak**

Pada dasarnya semua pemberi kerja yang telah terdaftar sebagai wajib pajak (telah ber-NPWP) diwajibkan oleh undang-undang untuk memotong pajak atas setiap penghasilan yang dibayarkan. Namun, undang-undang juga memberikan pengecualian untuk pemberi kerja tertentu. Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) PER-16/PJ/2016, pemberi kerja yang tidak berkewajiban memotong pajak (bukan pemotong PPh Pasal 21) adalah:

1. Kantor perwakilan negara asing.

Sesuai dengan kelaziman internasional, kantor perwakilan negara asing (misalnya kedutaan besar, konsulat jenderal) beserta pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, konsulat, dan pejabat-pejabat lainnya, dikecualikan sebagai subjek

pajak di tempat mereka mewakili negaranya (memori penjelasan Pasal 3 ayat (1) UU PPh).

2. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan Menteri Keuangan.

Organisasi-organisasi internasional yang dimaksud di sini yaitu yang tidak termasuk subjek pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 3 ayat (1) huruf c UU PPh, yang penetapannya terdapat dalam PMK No.156/PMK. 010/2015. Untuk itu organisasi internasional harus memenuhi syarat sebagai berikut: a) Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut; dan b) tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain memberikan pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota. Organisasi internasional yang tidak memenuhi ketentuan sebagaimana yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, merupakan pemberi kerja yang berkewajiban melakukan pemotongan pajak.

**Tabel 1. Daftar Organisasi Internasional Bukan Subjek Pajak Penghasilan**

(PMK No.156/PMK.010/2015, tanggal 13 Agustus 2015)

- 
1. IBRD (International Bank for Reconstruction and Development)
  2. IMF (International Monetary Fund)
  3. UNDP (United Nations Development Programme), meliputi:
    - a. IAEA (International Atomic Energy Agency)
    - b. ICAO (International Civil Aviation Organization)
    - c. ITU (International Telecommunication Union)
    - d. UNIDO (United Nations Industrial Development Organizations)
    - e. UPU (Universal Postal Union)
    - f. WMO (World Meteorological Organization)
    - g. UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development)
    - h. UNEP (United Nations Environment Programme)
    - i. UNCHS (United Nations Centre for Human Settlement)
    - j. ESCAP (Economic and Social Commission for Asia and The Pacific)
    - k. UNFPA (United Nations Funds for Population Activities)
    - l. WFP (World Food Programme)
    - m. IMO (International Maritime Organization)
    - n. WIPO (World Intellectual Property Organization)
    - o. IFAD (International Fund for Agricultural Development)



- p. WTO (World Trade Organization)
- q. WTO (World Tourism Organization)
- 4. FAO (Food and Agricultural Organization)
- 5. ILO (International Labour Organization)
- 6. UNHCR (United Nations High Commissioner for Refugees)
- 7. UNIC (United Nations Information Centre)
- 8. UNICEF (United Nations Children's Fund)
- 9. UNESCO (United Nations Educational, Scientific, and Cultural Organization)
- 10. WHO (World Health Organization)
- 11. World Bank
- 12. Asean Secretariat
- 13. SEAMEO (South East Asian Minister of Education Organization)
- 14. ACE (The ASEAN Centre for Energy)
- 15. NORAD (The Norwegian Agency for International Development)
- 16. Plan International Inc
- 17. PCI (Project Concern International)
- 18. IDRC (The International Development Research Centre)
- 19. NLRA (The Netherlands Leprosy Relief Association)
- 20. The Commission of The European Communities
- 21. OISCA INT. (The Organization for Industrial, Spiritual and Cultural Advancement International)
- 22. World Relief Cooperation
- 23. APCU (The Asean Heads of Population Coordination Unit)
- 24. SIL (The Summer Institute of Linguistics, Inc.)
- 25. IPC (The International Pepper Community)
- 26. APCC (Asian Pacific Coconut Community)
- 27. INTELSAT (International Telecommunication Satellite Organization)
- 28. People Hope of Japan (PHJ) dan Project Hope
- 29. CIP (The International Potato Centre)
- 30. ICRC (The International Committee of Red Cross)
- 31. Terre Des Hommes Netherlands
- 32. Wetlands International
- 33. HKI (Helen Keller International, Inc.)
- 34. Taipei Economic and Trade Office
- 35. Vredeseilanden Country Office (VECO) Belgia
- 36. KAS (Konrad Adenauer Stiftung)

37. Program for Appropriate Technology in Health, USA-PATH
  38. Save the Children-US dan Save the Children-UK
  39. CIFOR (The Center for International Forestry Research)
  40. Kyoto University-Jepang
  41. ICRAF (the International Centre for Research in Agroforestry)
  42. Swisscontact-Swiss Foundation for Technical Cooperation
  43. Winrock International
  44. Stichting Tropenbos
  45. The Moslem World League (Rabithah)
  46. NEDO (The New Energy and Industrial Technology Development Organization)
  47. HSF (Hans Seidel Foundation)
  48. DAAD (Deutscher Achademischer Austauschdienst)
  49. WCS (The Wildlife Conservation Society)
  50. BORDA (The Bremen Overseas Research and Development Association)
  51. ASEAN Foundation
  52. SOCSEA (Sub Regional Office of CIRDAP in Southeast Asia)
  53. IMC (International Medical Corps)
  54. KNCV (Koninklijke Nederlands Centrale Vereniging tot Bestrijding der Tuberculosis)
  55. Asia Foundation
  56. The British Council
  57. CARE (Cooperative for American Relief Everywhere Incorporation)
  58. CCF (Christian Children's Fund)
  59. CWS (Church World Service)
  60. The Ford Foundation
  61. FES (Friedrich Ebert Stiftung)
  62. FNS (Friedrich Neumann Stiftung)
  63. IRRI (International Rice Research Institute)
  64. Leprosy Mission
  65. OXFAM (Oxford Committee for Famine Relief)
  66. WE (World Education, Incorporated, USA)
  67. KOICA (Korea International Cooperation Agency)
  68. ERIA (Economic Research Institute for ASEAN and East Asia)
  69. JETRO (Japan External Trade Organization)
  70. IFRC (International Federation of Red Cross and Red Crescent Societies)
-