

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Para ahli di bidang perpajakan mendefinisikan pengertian pajak dengan berbagai pendapat yang berbeda antara lain :

Menurut **Rochmat Soemitro** yang dikutip oleh **Mardiasmo (2008:1)** :

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Menurut **P. J. A. Adriani** yang dikutip oleh **Waluyo (2005:2)** :

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.”

Dari definisi tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa pajak menurut **Mardiasmo (2008:1)**, pajak memiliki unsur-unsur pokok, yaitu :

1. Iuran dari rakyat kepada negara.

Yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).

2. Berdasarkan undang-undang

Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

3. Tanpa jasa timbal balik atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.

4. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

2.1.2 Dasar Hukum Pemungutan Pajak

Dasar hukum pemungutan pajak diatur berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23 ayat 2 yang berbunyi “Segala pajak untuk keperluan Negara berdasarkan Undang-Undang”.

Dasar hukum pajak berdasarkan Undang-Undang RI terdiri dari :

1. UU No. 6 Tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2007.
2. UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 36 Tahun 2008.
3. UU No. 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 12 Tahun 1994.

4. UU No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 24 Tahun 2000.
5. UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 42 Tahun 2009.
6. UU No. 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 19 Tahun 2000.
7. UU No. 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 20 Tahun 2000.
8. UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

2.13 Fungsi Pajak

Menurut **Mardiasmo (2008:1)** fungsi pajak dibagi 2, yaitu :

1. Fungsi *Budgetair*, pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Contohnya dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.
2. Fungsi *Regulerend* (Mengatur), pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Contohnya pengenaan tarif pajak untuk ekspor sebesar 0%, untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.

2.1.4 Pengelompokan Pajak

Menurut **Mardiasmo (2008:5)** pajak dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. Berdasarkan Golongannya
 - a. Pajak Langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebaskan atau dilimpahkan kepada orang lain.
Contoh : Pajak Penghasilan
 - b. Pajak Tidak Langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.
Contoh : Pajak Pertambahan Nilai
2. Berdasarkan Sifatnya
 - a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.
Contoh : Pajak Penghasilan
 - b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak.
Contoh : Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
3. Berdasarkan Lembaga Pemungutnya
 - a. Pajak Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

Contoh : Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai

- b. Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.
 - 1) Pajak Propinsi, contoh : Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
 - 2) Pajak Kabupaten/Kota, contoh : Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

2.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak merupakan suatu sistem dimana para wajib pajak diberikan kewenangan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Menurut **Mardiasmo (2008:7)**, terdapat beberapa sistem pemungutan pajak, yaitu :

1. Official Assessment System

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Cirri-cirinya :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus;
- b. Wajib Pajak bersifat pasif;

c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang.

Cirri-cirinya :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri;
- b. Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang;
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

3. *With Holding System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Cirri-cirinya : Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.

2.1.6 Azas Pemungutan Pajak

Untuk mencapai tujuan pemungutan, pajak perlu dipegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutannya. Dengan demikian, terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuannya. Menurut **Mardiasmo (2008:7)**,

terdapat 3 (tiga) azas yang digunakan untuk memungut pajak dalam pajak penghasilan, yaitu :

1. Azas Domisili

Maksudnya bahwa apabila pemerintah hendak melaksanakan pemungutan pajak berdasarkan azas ini, maka yang menjadi dasar pemungutannya adalah tempat tinggal si Wajib Pajak (domisili) dengan tidak memandang dari mana pendapatan ini berasal, apakah dari dalam atau luar negeri. Selain itu kebangsaannya tidak mempengaruhi dalam hal pemungutan pajak. Jadi apabila seseorang asing tinggal di negara yang menganut azas domisili, ia pun akan terkena pajak dari negara tersebut.

2. Azas Sumber

Menurut azas sumber cara pemungutan pajaknya adalah dengan melihat objek pajak tersebut bersumber dari mana, jadi apabila di suatu negara terdapat sumber-sumber penghasilan, maka negara tersebutlah yang berhak memungut pajaknya dengan tidak menghiraukan tempat di mana Wajib Pajak itu berada.

3. Azas Kebangsaan

Pajak yang berdasarkan azas kebangsaan ini adalah pajak yang dikenakan suatu negara pada orang-orang yang mempunyai kebangsaan dari negara tersebut, dengan tidak memperdulikan di mana Wajib Pajak itu bertempat tinggal (yang dilihat adalah kebangsaan Wajib Pajak).

2.2 Pajak Penghasilan

2.2.1 Pengertian Penghasilan

Menurut Pasal 4 ayat (1) UU PPh No. 36 Tahun 2008, pengertian penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

2.2.2 Pengertian Pajak Penghasilan

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak.

2.2.3 Dasar Hukum Pajak Penghasilan

Dasar hukum Pajak Penghasilan adalah Undang-Undang Tahun 1983 yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1984. Undang-undang ini telah mengalami beberapa kali perubahan, yaitu :

1. UU Nomor 7 Tahun 1983;
2. UU Nomor 10 Tahun 1994;
3. UU Nomor 17 Tahun 2000;
4. UU Nomor 36 Tahun 2008

Undang-Undang Pajak Penghasilan ini dilandasi falsafah Pancasila dan UUD 1945 yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan.

2.2.4 Subjek Pajak Penghasilan

Dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, sebagaimana dikutip oleh **Waluyo (2005:57)**, yang menjadi Subjek Pajak adalah :

1. Orang Pribadi

Orang pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia lebih dari 183 hari (tidak harus berturut-turut) dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat bertempat tinggal di Indonesia.

2. Subjek Pajak Warisan, yaitu :

Warisan yang belum dibagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak sebagai ahli waris.

3. Subjek Pajak Badan, yaitu :

Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, terdiri dari PT, CV, perseroan lainnya, BUMN/BUMD dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi sosial politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, dan bentuk badan lainnya.

4. Bentuk Usaha Tetap (BUT)

Yang dimaksud dengan Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.

Berdasarkan lokasi geografis, menurut **Mardiasmo (2008:130)**, Subjek Pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu :

1. Subjek Pajak Dalam Negeri
2. Subjek Pajak Luar Negeri

2.2.4.1 Subjek Pajak Dalam Negeri

Subjek Pajak Dalam Negeri terdiri dari :

1. Subjek Pajak Orang Pribadi, yaitu :
 - a. Orang Pribadi yang bertempat tinggal atau berada di Indonesia lebih dari 183 hari (tidak harus berturut-turut) dalam jangka waktu 12 bulan, atau
 - b. Orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat bertempat tinggal di Indonesia.
2. Subjek Pajak Badan, yaitu badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.

3. Subjek Pajak Warisan, yaitu warisan yang belum dibagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak sebagai ahli waris.

2.2.4.2 Subjek Pajak Luar Negeri

Subjek Pajak Luar Negeri terdiri dari :

1. Subjek Pajak Orang Pribadi, yaitu orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan yang :
 - a. Menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
 - b. Dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
2. Subjek Pajak Badan, yaitu badan yang didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang :
 - a. Menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
 - b. Dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

2.2.5 Tidak Termasuk Subjek Pajak Penghasilan

Yang tidak termasuk Subjek Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, menurut **Mardiasmo (2008:131)**, adalah :

1. Badan perwakilan negara asing.
2. 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-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan di luar jabatannya di Indonesia, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
3. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat :
 - a. Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut;
 - b. Tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran pada anggota.
4. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia yang tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

2.2.6 Objek Pajak

Yang menjadi objek Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

Yang termasuk dalam pengertian penghasilan adalah :

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

- d. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
- e. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
 6. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 8. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
 9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;

11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
12. Keuntungan selisih kurs mata uang asing;
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
14. Premi asuransi;
15. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah;
18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
19. Surplus Bank Indonesia.

Penghasilan tersebut dapat di kelompokkan menjadi :

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas, seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktek dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya;
2. Penghasilan dari usaha atau kegiatan;
3. Penghasilan dari modal atau penggunaan harta, seperti sewa, bunga, dividen, royalti, keuntungan dari penjualan harta yang tidak digunakan, dan sebagainya;

4. 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 saja.

2.2.7 Tidak Termasuk Objek Pajak

Yang tidak termasuk objek Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 adalah sebagai berikut :

1. a. Bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan

- b. Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
2. Warisan;
 3. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
 4. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah;
 5. Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
 6. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - a. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan

- b. Bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
7. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
8. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada angka 7, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
9. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
10. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - a. Merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
 - b. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;

11. Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
12. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
13. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

1.2.8 Jenis Pajak Penghasilan

1. Pajak Penghasilan Pasal 21

Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan Pajak Penghasilan yang dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri.

2. Pajak Penghasilan Pasal 22

Pajak Penghasilan Pasal 22 adalah pajak yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah, instansi atau

lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga negara lainnya dikenakan dengan pembayaran untuk penyerahan barang, dan badan-badan tertentu baik badan pemerintah maupun swasta dikenakan dengan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

3. Pajak Penghasilan Pasal 23

Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak penghasilan Pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh Badan Pemerintah atau Subjek Pajak Dalam Negeri, penyelenggaraan kegiatan, Bentuk Usaha Tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

4. Pajak Penghasilan Pasal 24

Pajak Penghasilan Pasal 24 merupakan pajak terutang atau dibayarkan di luar negeri atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari luar negeri yang dapat dikreditkan terhadap Pajak Penghasilan yang terutang atas seluruh Penghasilan Wajib Pajak Dalam Negeri.

5. Pajak Penghasilan Pasal 25

Pajak Penghasilan Pasal 25 adalah angsuran Pajak Penghasilan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan dalam tahun pajak berjalan.

6. Pajak Penghasilan Pasal 26

Pajak Penghasilan Pasal 26 merupakan Pajak Penghasilan yang dikenakan atau dipotong atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak Luar Negeri selain Bentuk Usaha Tetap di Indonesia yang pemenuhannya dapat dilakukan sendiri atau melalui pemotongan oleh pihak yang wajib membayar atas Wajib Pajak Luar Negeri lainnya.

2.3 Pajak Penghasilan Pasal 23

2.3.1 Pengertian Pajak Penghasilan Pasal 23

Menurut Waluyo (2005:187), Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh Badan Pemerintah atau Subjek Pajak Dalam Negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

2.3.2 Dasar Hukum Pajak Penghasilan Pasal 23

Yang menjadi dasar hukum Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Pasal 23 yang telah diubah dengan UU No. 10 Tahun 1994 dan diubah kembali dengan UU No. 17 Tahun 2000 dan yang terakhir

diubah dengan UU No.36 Tahun 2008 yang menyebutkan bahwa atas penghasilan tersebut dibawah ini dengan nama dan bentuk apapun yang dibayarkan atau terutang oleh Badan Pemerintah, Subjek Pajak Dalam Negeri, penyelenggaraan kegiatan, perwakilan perusahaan luar negeri atau Bentuk Usaha Tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkannya.

Ketentuan ayat ini mengatur pemotongan pajak atas penghasilan yang termasuk objek Pajak Penghasilan Pasal 23 dengan nama dan dalam bentuk apapun dibayarkan atau terutang oleh perusahaan atau Bentuk Usaha Tetap yang berada di Indonesia dan dipotong oleh pihak yang wajib membayarnya atau pihak pemberi kerja.

Selain itu juga terdapat Peraturan Menteri Keuangan yang menunjang terhadap pelaksanaan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 244/PMK.03/2008 tanggal 31 Desember 2008 yang mengatur jenis jasa lain yang dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23 dengan tarif 2% dari penghasilan bruto.

2.3.3 Subjek Pajak yang Dikenakan Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23

Dalam pengertian Pajak Penghasilan Pasal 23, menurut **Mardiasmo (2008:217)**, mengimplikasikan bahwa Subjek Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah mereka yang dikenakan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23, yaitu Wajib Pajak dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap yang menerima atau memperoleh penghasilan

yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21.

2.3.4 Objek Pajak Penghasilan Pasal 23

Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 23 menurut **Mardiasmo (2008:217)**, adalah :

1. Deviden
2. Bunga, termasuk premium diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
3. Royalti
4. Hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21;
5. Bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi;
6. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain yang telah dipotong pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21;
7. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.

2.3.5 Penghasilan yang Dikecualikan dari Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 23

Penghasilan yang tidak dikenakan pemotongan PPh Pasal 23 menurut **Mardiasmo (2008:217)**, adalah :

1. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank;
2. Sewa yang dibayarkan atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi;
3. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri, Koperasi, BUMN/BUMD, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat :
 - a. Deviden berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 - b. Bagi perseroan terbatas, BUMN dan BUMD yang menerima deviden, kepemilikan saham pada badan yang memberikan deviden paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut.
4. Bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian ijin usaha;
5. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal *ventura* berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut :
 - a. Merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan Menteri Keuangan; dan
 - b. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.
6. Sisa hasil usaha koperasi yang dibayarkan oleh kopersai kepada anggotanya;

7. Bunga simpanan yang tidak melebihi batas yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya.

2.3.6 Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23

Pemotong PPh Pasal 23 menurut **Mardiasmo (2008:216)**, adalah pihak-pihak yang membayarkan penghasilan, yang terdiri atas :

1. Badan pemerintah;
2. Subjek Pajak badan dalam negeri;
3. Penyelenggara kegiatan;
4. Bentuk Usaha Tetap;
5. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya;
6. Orang pribadi sebagai Wajib Pajak Dalam negeri yang telah mendapat penunjukan dari Direktorat Jenderal Pajak untuk memotong Pajak Penghasilan Pasal 23, yang meliputi :
 - a. Akuntan, arsitek, dokter, notaries, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas;
 - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan.

2.3.7 Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23

Tarif dan Objek Pajak Penghasilan Pasal 23 berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 244/PMK.03/2008 yang berlaku mulai 1 Januari 2009 dapat dikelompokkan seperti pada tabel sebagai berikut :

Tabel 2.1

Tarif Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23

No.	Jenis Penghasilan	Tarif PPh Psl 23 (bagi WP ber- NPWP)	Tarif PPh Psl 23 (bagi WP yang tidak ber- NPWP)
1	Dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g UU PPh	15% dari jumlah bruto	30% dari jumlah bruto
2	Bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf UU PPh	15% dari jumlah bruto	30% dari jumlah bruto
3	Royalti	15% dari jumlah bruto	30% dari jumlah bruto
4	Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong PPh Pasal 21	15% dari jumlah bruto	30% dari jumlah bruto
5	Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai PPh Final Pasal 4 ayat (2)	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
6	Imbalan sehubungan dengan jasa teknisi, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
7	Jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan berdasarkan PMK-244.03/2008	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN

a.	Jasa Penilai (appraisal);	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
b.	Jasa Aktuaris;		
c.	Jasa Akuntansi;		
d.	Jasa Perancang (design);		
e.	Jasa Pengeboran (drilling) di bidang penambangan minyak dan gas bumi (migas), kecuali yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap;		
f.	Jasa Penunjang di bidang penambangan migas;		
g.	Jasa Penambangan dan jasa penunjang di bidang penambangan selain migas;		
h.	Jasa Penunjang di bidang penerbangan dan bandar udara;		
i.	Jasa Penebangan Hutan;		
j.	Jasa Pengolahan Limbah;		
k.	Jasa Penyedia Tenaga Kerja (outsourcing services);		
l.	Jasa Perantara dan/atau keagenan		
m.	Jasa di bidang perdagangan surat-surat berharga, kecuali yang dilakukan oleh Bursa Efek, KSEI dan KPEI;		
n.	Jasa Custodian/ Penyimpanan/ Penitipan, kecuali yang dilakukan oleh KSEI;		
o.	Jasa Pengisian Suara (dubbing) dan/atau Sulih Suara;		
p.	Jasa Mixing Film;		
q.	Jasa sehubungan dengan software komputer, termasuk perawatan, pemeliharaan dan perbaikan;		
r.	Jasa Instalasi/Pemasangan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, dan/atau TV kabel, selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya di bidang konstruksi dan mempunyai izin		

	dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;		
s.	Jasa Perawatan/ Perbaikan/ Pemeliharaan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, TV kabel, alat transportasi/kendaraan dan/atau bangunan selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya di bidang konstruksi dan mempunyai izin dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;	2% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN	4% dari jumlah bruto tidak termasuk PPN
t.	Jasa Maklon;		
u.	Jasa Penyelidikan dan Keamanan;		
v.	Jasa penyelenggara kegiatan atau event organizer;		
w.	Jasa Pengepakan;		
x.	Jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi;		
y.	Jasa Pembasmian Hama;		
z.	Jasa Kebersihan atau cleaning service;		
aa.	Jasa Catering atau tata boga		

2.4 Pajak Penghasilan Pasal 23 atas Jasa Konsultan dan Manajemen

Berdasarkan Surat Edaran Nomor SE-35/PJ/2010, yang dimaksud dalam Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23, jasa konsultan merupakan pemberian *advice* (petunjuk, pertimbangan, atau nasihat) profesional dalam suatu bidang usaha, kegiatan, atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga ahli atau kumpulan tenaga

ahli, yang tidak disertai dengan keterlibatan langsung para tenaga ahli tersebut dalam pelaksanaannya. Sedangkan Jasa manajemen merupakan pemberian jasa dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen.

2.4.1 Saat Terutang, Penyetoran dan Pelaporan

Saat terutang, penyetoran, dan pelaporan pajak menurut **Waluyo (2005:188)**, yaitu :

1. Saat Terutang

Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah pada bulan dilakukan pembayaran atau pada bulan terutangnya penghasilan yang bersangkutan. Yang dimaksud dengan saat terutangnya penghasilan yang bersangkutan adalah saat pembebanan sebagai biaya oleh pemotong pajak sesuai dengan metode pembukuan yang dianutnya.

2. Penyetoran

Pajak Penghasilan Pasal 23 harus disetorkan oleh pemotong pajak selambatlambatnya tanggal 10 (sepuluh) bulan takwim berikutnya setelah bulan saat terutangnya pajak.

3. Pelaporan

Pelaporan dengan cara menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) ke KPP tempat pemotong pajak terdaftar. Surat Pemberitahuan (SPT) dapat dibedakan menjadi dua, yaitu :

- a. Surat Pemberitahuan (SPT) Masa adalah surat pemberitahuan untuk suatu masa pajak. Pelaporan jenis pajak PPh Pasal 23 selambat-lambatnya 20 (dua puluh) hari setelah masa pajak berakhir. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 harus memberikan bukti pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 kepada orang pribadi atau badan yang telah dipotong Pajak penghasilan Pasal 23.
- b. Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan adalah surat yang digunakan Wajib Pajak untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak. Pelaporan jenis pajak SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak dan Wajib Pajak Badan 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak.

2.4.2 Pelaksanaan Penyetoran Pajak Penghasilan Pasal 23

Penyetoran Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut **Erly Suandi (2005:148)**, sesuai dengan surat Keputusan Menteri keuangan 251/KMK/64/1995, Pajak yang telah dipotong selama sebulan takwim dijumlah kemudian disetor dengan Surat Setoran Pajak (SSP) adalah sebagai berikut :

1. Nama, Alamat dan NPWP diisi sesuai dengan data pemotong sebagai penyetor pajak;
2. Surat Setoran Pajak (SSP) ditanda tangani oleh pemotong sebagai penyetor pajak;

3. Surat Setoran Pajak (SSP) dibuat rangkap 5 (lima), terdiri dari :
 - a. Lembar ke-1 : untuk arsip Wajib Pajak (selaku pemotong Pajak sebagai bukti pembayaran);
 - b. Lembar ke-2 : untuk KPP melalui KPKN;
 - c. Lembar ke-3 : untuk dilaporkan oleh pemotong pajak ke KPP;
 - d. Lembar ke-4 : untuk Bank Persepsi/Kantor Pos dan Giro;
 - e. Lembar ke-5 : untuk arsip Wajib Pungut atau pihak lain.

Batas penyetoran tanggal 10 bulan takwim berikutnya setelah berakhirnya masa Pajak.

2.4.3 Pelaksanaan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 23

Pelaporan PPh Pasal 23 yang dilakukan oleh Wajib Pajak dapat menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Penghasilan 23 atau 26 dengan melampirkan :

1. Daftar bukti pemotongan PPh Pasal 23 lembar ke-2;
2. Surat Setoran pajak (SSP) lembar ke-3;
3. Bukti pemotongan PPh Pasal 23 lembar ke-2.

Batas pelaporan Pajak selambat-lambatnya yaitu 20 hari setelah akhir masa pajak.

2.4.4 Sanksi

Berdasarkan Pasal 9 Ayat (2a) UU No.28 Tahun 2007 diatur bahwa pembayaran atau penyetoran pajak yang dilakukan setelah tanggal jatuh tempo

pembayaran atau penyeteroran pajak, dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Sedangkan dalam Pasal 7 Ayat (1) UU No.28 Tahun 2007 diatur bahwa apabila SPT tidak disampaikan setelah tanggal jatuh tempo pelaporan pajak, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar :

1. Rp 500.000,- untuk SPT Masa PPN
2. Rp 100.000,- untuk SPT Masa lainnya
3. Rp 1.000.000,- untuk SPT Tahunan PPh Badan
4. Rp 100.000,- untuk SPT Tahunan PPh Orang Pribadi