

BAB II

BAHAN RUJUKAN

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Sesuai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), terlihat bahwa salah satu sumber penerimaan negara adalah bersumber dari sektor pajak. Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Mardiasmo:2011).

Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang sifatnya dapat dipaksakan dan dipungut berdasarkan undang-undang, serta tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pengertian pajak dan pandangan para ahli dalam bidang tersebut memberikan berbagai definisi tentang pajak yang berbeda-beda, tetapi pada dasarnya definisi tersebut mempunyai tujuan yang sama. Untuk lebih jelasnya dan untuk memahami pengertian tentang apa yang dimaksud dengan pajak, maka dikemukakan beberapa definisi pajak sebagai berikut:

Menurut **Rochmat Soemitro (2011:1)** bahwa :

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

Andriani (2011:2) mengungkapkan bahwa:

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

Menurut **Siti Resmi (2013:23)** Pajak adalah

“Kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Berdasarkan pengertian-pengertian yang diungkapkan diatas maka dapat dikatakan bahwa pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut :

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 (kontraprestasi) dan 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”.

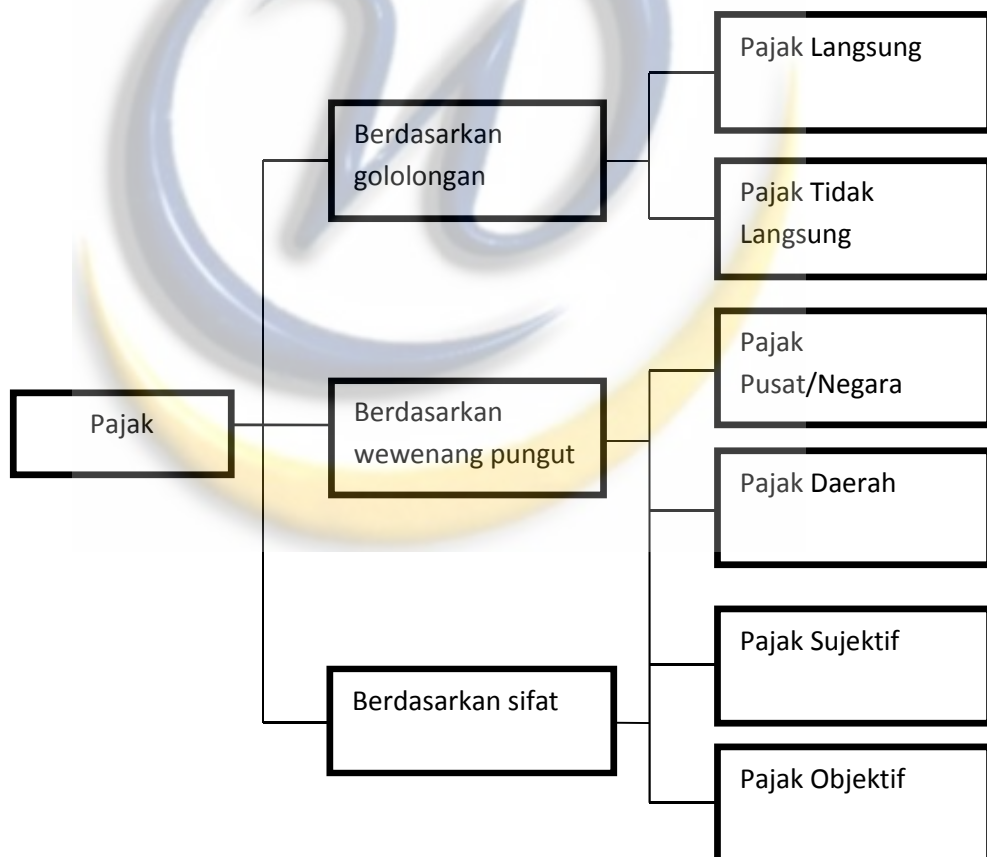
Dasar hukum pajak berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia (RI) terdiri dari :

1. Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007.
2. Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No.36 Tahun 2008.
3. Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 12 Tahun 1994.
4. Undang – Undang No. 13 Tahun 1985 Tentang Bea Materai sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 24 tahun 2000.
5. Undang-Undang No. 18 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa Penjualan Atas Barang Mewah (PPN & PPn BM) sebagaimana telah beberapakali diubah terakhir dengan Undang-Undang No.18 Tahun 2000.
6. Undang – Undang No. 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah(PDRD) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 34 tahun 2000.
7. Undang – Undang No. 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 19 tahun 2000.

8. Undang – Undang No. 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 20 tahun 2000.
9. Undang – Undang No. 20 Tahun 1997 Tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 20 tahun 1999.

2.1.3 Pembagian Pajak

Menurut **Early Suandy (2011:35)** pembagian pajak dilakukan berdasarkan golongan, wewenang pemungut, dan sifat untuk lebih jelas dapat dilihat pada gambar berikut ini:



Gambar 2.1 sumber Early Suandy 2011

Dari gambar diatas dapat dilihat bahwa pajak dibagi berdasarkan:

a. Golongan

1. Pajak langsung, adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain, misalnya Pajak Penghasilan.
2. Pajak tidak langsung, adalah pajak yang bebannya dapat dialihkan atau digeserkan kepada pihak lain, misalnya Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah.

b. Wewenang Pungut

1. Pajak Pusat/Pajak Negara adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak Pusat diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN).
2. Pajak Daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah. Pajak Daerah diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan dimasukkan ke dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD).

c. Sifat

1. Pajak subjektif adalah pajak yang memperhatikan kondisi/keadaan Wajib Pajak. Dalam penentuan pajaknya harus ada alasan-alasan objektif yang berhubungan erat dengan keadaan materialnya.
2. Pajak objektif, pajak yang awalnya memperhatikan objek yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar, kemudian baru dicari subjeknya baik orang pribadi maupun badan. Jadi dengan perkataan lain pajak objektif adalah pengenaan pajak yang hanya memperhatikan kondisi objeknya.

2.1.4 Fungsi Pajak

Mardiasmo (2011:2) menjelaskan bahwa ada 2 (dua) fungsi pajak, yaitu:

a. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran – pengeluaran pemerintah

b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

2.1.5 Tarif Pajak

Mardiasmo (2011:9) menyatakan bahwa ada 4 (empat) macam tarif pajak, yaitu:

- a. Tarif sebanding atau proporsional, yaitu tarif berupa persentase yang tetap, terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak.
- b. Tarif tetap, yaitu tarif berupa jumlah yang tetap terhadap jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak yang terutang tetap.
- c. Tarif progresif, yaitu tarif persentase yang digunakan semakin besar bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar
- d. Tarif regresif, persentase tarif yang digunakan semakin kecil bila jumlah yang dikenai pajak semakin besar.

2.1.6 Asas Pemungutan Pajak

Menurut **Mardiasmo (2011:7)** terdapat 3 (tiga) asas pemungutan pajak, yaitu :

1. Asas Domisili (asas tempat tinggal)

Negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan Wajib Pajak yang bertempat tinggal diwilayahnya, baik penghasilan yang berasal dari dalam maupun dari luar negeri. Asas ini berlaku untuk Wajib Pajak dalam negeri.

2. Asas Sumber

Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

3. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu Negara.

2.1.7 Syarat Pemungutan Pajak

Menurut **Mardiasmo (2001:2)** agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:

1. Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan. Undang – Undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang – undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing – masing. Sedangkan adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada pertimbangan Pajak.

2. Pemungutan pajak harus berdasarkan Undang – undang (syarat yuridis)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik Negara maupun warganya.

3. Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomi)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Pemungutan pajak harus efisien (syarat *financial*)

Sesuai dengan anggaran (*budgeteir*), biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya

5. Sistem pemungutan pajak harus sederhana

Sistem pemungutan sederhana akan memudahkan dalam mendorong masyarakat untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang – undang perpajakan yang baru.

2.1.8 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut **Mardiasmo (2011:7)**, Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi 3 yaitu :

a. *Official Assessment System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

b. *Self Assessment System*

Sistem ini merupakan pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, tanggungjawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

c. *Withholding System*

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

2.2 Bendaharawan dan Kewajiban Perpajakannya

2.2.1 Pengertian Bendaharawan

Berdasarkan Pasal 1 ayat 14 Undang-undang Nomor 1 tahun 2004, bendahara adalah setiap orang atau yang diberi tugas untuk dan atas nama negara/daerah, menerima, menyimpan, dan membayar/menyerahkan uang atau surat berharga atau barang-barang negara/daerah. Sedangkan bendahara pengeluaran adalah orang yang ditunjuk untuk menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan, uang untuk keperluan belanja negara/daerah dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) /Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada kantor satuan kerja kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

Bendahara pemerintah yang memiliki tugas melakukan pemotongan dan pemungutan pajak meliputi:

- a. Bendahara pemerintah dan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) sebagai pemungut pajak pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Instansi, atau lembaga Pemerintah dan lembaga-lembaga negara lainnya yang mengeluarkan dan yang berasal dari APBN/APBD;
- b. Bendahara pengeluaran untuk pembayaran yang dilakukan dengan mekanisme uang persediaan (UP);
- c. Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) atau pejabat penerbit Surat Perintah Membayar (SPM) yang diberi delegasi oleh KPA, untuk pembayaran kepada pihak ketiga yang dilakukan dengan mekanisme pembayaran langsung (LS)

2.2.2. Kewajiban Bendaharawan

2.2.2.1 Kewajiban ber-NPWP

Menurut **Moch. Arief. Risman (2012:2)** Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah nomor yang di berikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan , meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, maka NPWP bagi pemerintah merupakan identitas bagi bendahara sebagai Wajib Pajak dalam melaksanakan pemotongan/pemungutan, penyetoran dan pelaporan Pajak. Bendaharawan pemerintah yang telah memperoleh penunjukan dari Menteri/Ketua Lembaga/Gubernur/Walikota/Bupati diwajibkan mendaftarkan diri ke Direktorat Jenderal Pajak/Kantor Pelayanan Pajak Pratama sesuai domisili bendaara untuk mendapatkan NPWP.

Penggantian bendahara, tidak perlu dilakukan penggantian NPWP atau pembuatan NPWP baru. Bendahara pengganti tersebut cukup melaporkan secara tertulis tentang pengantiannya dengan melampirkan foto copy Keputusan penggantian bendahara dan fotocopy identitas diri.

2.2.2.2 Kewajiban Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Yang dimaksud dengan kewajiban perpajakan bendahara adalah berkaitan dengan pemotongan dan pemungutan pajak pusat yaitu Pajak Penghasilan, Pajak pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan brang Mewah. Saat bendaharawan pemerintah melakukan pembayaran atas belanja barang atau jasa sejumlah tertentu kepada rekanan, saat itulah muncul kewajiban perpajakan yang harus dilakukan yaitu diantaranya:

NO	Jenis pembayaran	Jenis Pajak
1	Imbalan kerja (gaji,upah, honor, hadiah)	PPh pasal 21/26
2	Persewaan tanah dan atau bangunan	PPh pasal 4 (2), PPN
3	Persewaan aktiva lainnya (selain tanah dan atau bangunan)	PPh pasal 23, 26, PPN
4	Jasa (selain jasa kontruksi)	PPh pasal 23, 26, PPN
5	Jasa Konstruksi	PPh pasal 4(2), PPN
6	Belanja Barang	PPh pasal 22, PPN, PPnBM

2.2.2.3 Kewajiban Penyetoran

Penyetoran pajak dilakukan dengan menggunakan formulir Surat Setoran Pajak (SSP). Setelah diisi lengkap dalam SSP, uang pajak disetorkan ke kas negara yaitu bank persepsi atau kantor pos. SSP dianggap sah apabila telah divalidasi dengan Nomor Transaksi Penerimaan Pajak (NTPN).

2.2.2.4 Kewajiban Pelaporan

Pelaporan pajak menggunakan formulir Surat Pemberitahuan (SPT) disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama dimana bendahara tersebut terdaftar. Khusus untuk bendahara pemerintah batas waktu pelaporan SPT masa adalah sebagai berikut:

No	Jenis pajak	Paling lama... bulan berikutnya setelah Masa pajak Berakhir	Sanksi Administrasi
a	PPh Pasal 21/26	Tanggal 20 bulan berikutnya	Denda Rp. 100.000
b	PPh Pasal 22	14 hari setelah masa pajak berakhir	Denda Rp. 100.000
c	PPh pasal 23/26	Tanggal 20 bulan berikutnya	Denda Rp. 100.000
d	PPh Pasal 4(2)	Tanggal 20 bulan berikutnya	Denda Rp. 100.000
e	PPN	Paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir	Denda Rp. 500.000

2.3 Pajak Penghasilan

2.3.1 Definisi Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak (orang pribadi, badan, Bentuk Usaha Tetap (BUT) atas penghasilan yang diterima atau yang diperolehnya dalam tahun pajak.

Pajak Penghasilan merupakan salah satu pajak langsung yang dipungut pemerintah pusat atau Negara. Para ahli di bidang perpajakan mendefinisikan pengertian pajak dengan berbagai pendapat yang berbeda antara lain:

Early Suandi (2008:45) menyebutkan bahwa:

“PPh termasuk dalam kategori sebagai pajak subjektif, artinya pajak dikenakan karena ada subjeknya yakni telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam Peraturan Perpajakan. Sehingga terdapat ketegasan bahwa apa bila tidak ada subjek pajaknya, maka jelas tidak dapat dikenakan PPh.”

Pengertian Pajak Penghasilan menurut **Oyok Abuyamin (2009:83)** adalah:

“PPh (Pasal 1 UU PPh) dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau di peroleh dalam tahun pajak.”

Ada beberapa jenis pajak penghasilan yang termuat didalam Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Pajak Penghasilan Final pasal 4 ayat (1) dan (2)

Pajak penghasilan final adalah pajak penghasilan yang bersifat final, yaitu bahwa setelah pelunasannya, kewajiban pajak telah selesai dan penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan Final tidak digabungkan dengan jenis pajak penghasilan lain yang terkena pajak penghasilan yang tidak bersifat final. Pajak jenis ini dapat dikenakan terhadap jenis penghasilan, transaksi, atau usaha tertentu yang diatur dalam UU N0.36 Tahun 2008 pasal 4 ayat (1) dan (2).

2. Pajak Penghasilan Pasal 21

Pajak Penghasilan 21 merupakan pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri.

3. Pajak Penghasilan Pasal 22

Pajak Penghasilan 22 adalah pajak yang di pungut oleh bendaharawan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga Negara lainnya dengan pembayaran untuk penyerahan barang dan badan-badan tertentu baik badan pemerintah maupun swasta berkenaan dengan kegiatan dibidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.

4. Pajak Penghasilan Pasal 23

Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak badan dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa ,atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21, yang di bayarkan atau yang terutang oleh Badan Pemerintah atau subjek pajak Dalam negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

5. Pajak Penghasilan 24

Pajak Penghasilan 24 merupakan pajak terutang atau yang 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.

6. Pajak Penghasilan Pasal 25

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

7. 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.

2.3.2 Pajak Penghasilan Pasal 22

Pajak Penghasilan Pasal 22 menurut **Oyok Abuyamin (2009:185)** menyebutkan bahwa:

“PPh pasal 22 adalah salah satu jenis pelunasan PPh dalam tahun berjalan melalui pemungutan pihak ketiga, yang merupakan angsuran pajak yang boleh dikreditkan terhadap PPh yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh yang bersifat final”.

Menurut **Siti Resmi (2012:311)** Pajak Penghasilan Pasal 22 :

“Selanjutnya disingkat menjadi PPh pasal 22 merupakan pajak yang dipungut oleh bendaharawan pemerintah baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga negara lain, berkenaan dengan pembayaran atas

penyerahan barang: dan bahan-bahan tertentu baik badan pemerintah maupun swasta berkenaan dengan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha dibidang lain”.

2.3.3 Pemungut pajak

Pasal 22 ayat (1) UU No. 36 tahun 2008 menyatakan bahwa menteri keuangan dapat menetapkan:

1. Bendahara pemerintah untuk memungut pajak sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang
2. Badan-Badan tertentu untuk memungut pajak dari Wajib Pajak yang melakukan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain.
3. Wajib pajak badan tertentu untuk memungut pajak dari pembeli atas penjualan barang yang tergolong sangat mewah.

Berdasarkan keputusan Menteri Keuangan RI Nomor 254/KMK No. 03/ 2001 sebagaimana disempurnakan dengan Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 210/PMK.03/2008, pemungut PPh pasal 22 adalah :

1. Bank devisa dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, atas impor barang.
2. Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Bendaharawan Pemerintah baik di tingkat pusat maupun di tingkat daerah, yang melakukan pembayaran atas pembelian barang.
3. Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan usaha milik daerah, yang melakukan pembelian barang dari dana yang bersumber dari belanja negara (APBN) dan/atau belanja daerah (APBD), kecuali badan-badan tertentu pada angka 4 berikut ini.
4. Bank Indonesia (BI), PT Perusahaan Pengelolaan Aset (PPA), Perun Badan urusan Logistik (BULOG). PT Telekomunikasi Indonesia (TELKOM), PT Perusahaan Listrik Negara (PLN), PT Garuda Indonesia, dan Bank-bank yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber dari APBN maupun non- APBN.
5. Badan usaha yang bergerak dalam bidang industri semen, industri kertas, industri baja, dan industri otomotif, yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak , atas penjualan hasil produksinya di dalam negeri.
6. Produsen atau importir bahan bakar minyak gas dan pelumas atau penjualan bahan bakar minyak, gas, dan pelumas.
7. Industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor perhutanan, perkebunan, pertanian, dan perikanan, yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak atas pembelian bahan-bahan untuk keperluan industri atau ekspor mereka dari pedagang pengumpul.

2.3.4 Kegiatan yang dikenakan PPh Pasal 22

Pemungutan PPh Pasal 22 dibedakan berdasarkan jenis kegiatan yang dilakukan. Kegiatan yang dikenakan PPh Pasal 22 (selanjutnya disebut sebagai Objek PPh Pasal 22) adalah:

1. Impor barang
2. Pembayaran atas pembelian barang yang dilakukan oleh Direktorat Bendaharawan Pemerintah baik di tingkat Pusat ataupun di tingkat Daerah,
3. Yang melakukan pembayaran atas pembelian barang.
4. Pembayaran atas pembelian barang yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), yang dananya bersumber dari belanja negara (APBN) dan/atau belanja daerah (APBD)
5. Pembayaran atas pembelian barang yang dilakukan oleh Bank Indonesia (BI), PT Perusahaan Pengelolaan Aset (PPA), Perun Badan urusan Logistik (BULOG). PT Telekomunikasi Indonesia (TELKOM), PT Perusahaan Listrik Negara (PLN), PT Garuda Indonesia, PT Indosat, PT Krakatau Steel, PT Pertamina, dan Bank BUMN yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber dari APBN maupun non-APBN
6. Penjualan hasil produksi dalam negeri yang dilakukan oleh Badan usaha yang bergerak dalam bidang usaha industri semen, industri kertas, industri baja, dan industri otomotif, yang ditunjuk kepala Kantor Pelayanan Pajak.
7. Penjualan hasil produksi oleh prosedur atau importir bahan bakar minyak, gas, dan pelumas.
8. Pembelian bahan-bahan untuk keperluan industri atau ekspor dari pedagang pengumpul oleh industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor perhutanan, perkebunan, pertanian, dan perikanan, yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 154/PMK.03/2010 mengatur tentang objek yang di kecualikan dari pemungututan PPh pasal 22 yaitu:

- a. Pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp 2.000.000, dan tidak merupakan pembayaran terpecah-pecah.
- b. Pembayaran untuk pembelian bahan bakar minyak, listrik, gas, pelumas, air minum, PDAM, dan benda-benda pos.
- c. Pembayaran untuk pembelian barang sehubungan dengan penggunaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS)

2.3.5 Penyetoran dan Pelaporan PPh Pasal 22

Pemungutan Pajak Penghasilan 22 wajib disetor oleh bendahara ke kas negara melalui Kantor Pos, Bank Devisa, atau Bank yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan, dengan menggunakan Surat Setoran Pajak yang telah diisi atas nama rekanan serta di tandatangani oleh pemungut pajak. Selain itu Pemungut PPh pasal 22 wajib melaporkan hasil pemungutannya dengan menggunakan surat Pemberitahuan Masa ke Kantor Pelayanan Pajak (M. Arief. Risman:2009).

2.3.6 Tarif Pemungutan

Tarif pemungutan PPh Pasal 22 diatur sebagai berikut:

1. Atas impor yang:
 - a. Angka Pengenal Impor (API): tarif pemungutannya sebesar 2,5% dari nilai impor.
 - b. Tidak menggunakan Angka Pengenal Impor (API): tarif pemungutannya sebesar 7,5% dari nilai impor.
 - c. Tidak dikuasai: tarif pemungutannya sebesar 7,5 % dari harga jual lelang.
2. Atas pembelian barang yang dibiayai dengan dana APBN/APBD: tarif pemungutannya sebesar 1,5% dari harga pembelian.
3. Atas pembelian barang yang dilakukan instansi atau badan usaha tertentu seperti Bank Indonesia (BI), PT Perusahaan Pengelolaan Aset (PPA), Perun Badan urusan Logistik (BULOG). PT Telekomunikasi Indonesia (TELKOM), PT Perusahaan Listrik Negara (PLN), PT Garuda Indonesia, dan Bank-bank yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber dari APBN maupun non- APBN tarif pemungutannya sebesar 1,5% dari harga pembelian.
4. Atas penjualan hasil produksi atau peyerahan barang yang dilakukan oleh badan usaha yang bergerak di bidang usaha tertentu tarif pemungutannya adalah sebagai berikut:
 - a. Industri semen: tarif pemungutannya sebesar 0,25% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.
 - b. Industri kertas: tarif pemungutannya sebesar 0,10% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.
 - c. Industri otomotif: tarif pemungutannya sebesar 0,45% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.
 - d. Industri baja: tarif pemungutannya sebesar 0,3% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPN.

5. Atas penjualan hasil produksi dalam negeri yang dilakukan oleh perusahaan atau importir bahan bakar minyak, gas, dan pelumas tarif pemungutannya sebagai berikut:

Premium	0,3% X penjualan	0,25% X penjualan
Solar	0,3% X penjualan	0,25% X penjualan
Premix/Super TT	0,3% X penjualan	0,25% X penjualan
Minyak tanah	-	0,25% X penjualan
Gas LPG	-	0,25% X penjualan
Pelumas	-	0,25% X penjualan

6. Atas pembelian bahan-bahan untuk keperluan industri atau ekspor industri oleh eksportir yang bergerak di sektor perhutanan, perkebunan, pertanian dan perikanan: tarif pemungutannya sebesar 0,25 % dari harga pembelian tidak termasuk PPN.
7. Atas pembelian barang-barang yang tergolong sangat mewah: tarif pemungutannya sebesar 5% dari penjualan.

Besarnya tarif pungutan yang diterapkan terhadap Wajib Pajak yang tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak lebih tinggi 100% (seratus persen) daripada tarif yang diterapkan terhadap Wajib Pajak yang dapat menunjukkan Nomor Pokok Wajib Pajak.

2.4. Pajak Penghasilan Pasal 23

2.4.1 Pengertian Pajak Penghasilan 23

Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut Oyok Abuyamin (2009:198) adalah:

“Salah satu jenis pelunasan PPh dalam tahun berjalan melalui pemotongan pihak ketiga, yang merupakan angsuran pajak yang boleh dikreditkan terhadap PPh yang terutang untuk Tahun Pajak yang bersangkutan, kecuali untuk PPh yang bersifat final.”

Pajak penghasilan yang termuat di dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menyebutkan bahwa:

“Pajak Penghasilan 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.”

Pajak Penghasilan Pasal 23 menurut **Siti Resmi (2012:311)** adalah :

“Pajak Penghasilan pasal 23 adalah pajak yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri (orang pribadi maupun badan), dan Bentuk Usaha Tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong PPh Pasal 21.”

2.4.2 Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23

Pemotong pajak penghasilan pasal 23 (pemberi kerja) menurut **Waluyo & Wiryawan B. Ilyas (2000,176)** terdiri atas:

1. Badan pemerintah.
2. Subjek pajak badan dalam negeri.
3. Penyelenggara kegiatan
4. Bentuk Usaha Tetap
5. Perwakilan perusahaan luar negeri dan lainnya
6. Orang pribadi sebagai wajib pajak dalam negeri tertentu, yang ditunjuk oleh kepala kantor pelayanan pajak sebagai pemotong pajak penghasilan Pasal 23 yaitu:
 - a. Akuntan, arsitek, dokter, notaris, pejabat pembuat akta tanah (PPAT) kecuali pejabat pembuat akta tanah tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas, atau
 - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

2.4.3 Objek dan Tarif dasar PPh Pasal 23

Objek pajak adalah segala sesuatu yang menurut undang-undang dijadikan dasar atau sasaran pemungutan pajak.

Menurut **Mardiasmo (2003:109)** :

“Yang menjadi objek pajak 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 menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan bentuk apapun”.

Menurut **M. Arief. Risman (2012:31)**:

“Bendahara pemerintah memotong Pajak Penghasilan Pasal 23 sehubungan dengan pembayaran atas jasa dan sewa aktiva (selain sewa tanah dan atau bangunan) yang pembayarannya didanai dari Anggaran Pendapatan Belanja Negara atau Daerah (APBN/APBD)”.

Jenis jasa yang wajib dipotong Pajak Penghasilan pasal 23 adalah jasa teknik, jasa manajemen, Jasa Konsultan serta jasa lain. Jenis jasa lain seperti yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 24/PMK.03/ adalah:

- a. Jasa penilai (*appraisal*)
- b. Jasa Aktuaris
- c. Jasa akuntansi, pembukuan, dan atestasi laporan
- d. Jasa perancang (*desain*)
- e. Jasa pengeboran (*drilling*).di bidang penambangan minyak dan gas bumi (migas), kecuali yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap (BUT)
- f. Jasa penunjang dibidang penambang migas
- g. Jasa penambang dan jas penunjang dibidang penambangan selain migas
- h. Jasa penunjan di bidang penerbangan dan bandar udara
- i. Jasa penebang hutan
- j. Jasa pengolahan limbah
- k. Jasa penyedia tenaga kerja (*outsourcing services*)
- l. Jasa perantara dan/atau keagenan
- m. Jasa dibidang perdagangan surat-surat berharga, kecuali yang dilakukan oleh Bursa Efek, KSEI, dan KPEI
- n. 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
- o. Jasa perawatan/perbaikan/pemeliharaan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, 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
- p. Jasa makloon
- q. Jasa penyelidikan dan keamanan
- r. Jasa penyelenggara kegiatan atau *event organizer*
- s. Jasa pengepakan
- t. Jasa penyedia tempat dan/atau waktu dan media massa, media luar ruang, atau media lain untuk penyampaian informasi
- u. Jasa pembasmian hama
- v. Jasa kebersihan atau *cleaning services*
- aa. Jasa catering atau tata boga

Tarif dasar pemotongan PPh pasal 23 menurut **Oyok Abuyamin (2009:198)** sebagai berikut:

1. Tarif sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto

Tarif sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto atas

 - a. Deviden sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf e UU PPh (yaitu: deviden, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi)
 - b. Bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf f UU PPh (yaitu: bunga termasuk pinjaman, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang).
 - c. Royalti
 - d. Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 21 ayat (1) huruf e UU PPh (yaitu: selain yang telah dipotong penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan).
2. Tarif sebesar 2% (dua persen) dari jumlah bruto
 - a. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenakan PPh sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) UU PPh (yaitu PPh final).
 - b. Imbalan dengan teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa selain jasa yang dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 UU PPh.

2.4.4 Penyetoran dan Pelaporan

Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 wajib disetor oleh bendahara ke kas negara melalui Kantor Pos, Bank Devisa, atau Bank yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Penyetoran dilakukan dengan menggunakan SSP paling lama tanggal 10 bulan takwim berikutnya setelah bulan saat terutang pajak oleh Bendahara. Apabila tanggal 10 jatuh pada hari libur, maka penyetoran dilakukan pada hari kerja berikutnya.

Pemotong PPh pasal 23 diharuskan membuat bukti pemotongan PPh pasal 23 yang ditandatangani oleh pemotong pajak (bendahara). Selain itu Pemotong PPh pasal 23 wajib melaporkan hasil pemotongannya dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa ke kantor Pelayanan Pajak Pratama selambat-lambatnya tanggal 20 jatuh bulan berikutnya dan disampaikan langsung atau dikirim melalui kpos tercatat. Jika tanggal 20 jatuh pada hari libur, maka pelaporan dilakukan pada hari kerja berikutnya.

2.5 Akuntansi Pajak

2.5.1 Pengertian Akuntansi Pajak

Menurut **Waluyo (2011:190)** Akuntansi Pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam undang-undang perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi pepajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah. Sisi akuntansi komersial sebagai prinsip-prinsip dasar yang digunakannya bersifat netral (tidak memihak) terhadap produk-produk yang dihasilkan oleh akuntansi. Oleh karena itu, prinsip-prinsip dasar akuntansi dapat digunakan atau berlaku bagi akuntansi pajak, hanya memang terdapat karakteristik dan tujuan pelaporan fiskal yang berbeda.

Sedangkan **Supriyanto (2011:2)** menjelaskan bahwa Akuntansi Pajak berasal dari dua kata yaitu akuntansi dan pajak. Akuntansi adalah suatu proses pencatatan, penggolongan, pengikhtisar suatu transaksi keuangan dan diakhiri dengan suatu pembuatan laporan keuangan, sedangkan Pajak adalah iuran atau pungutan wajib yang dipungut oleh pemerintah dari masyarakat (wajib pajak) untuk menutupi pengeluaran rutin Negara dan biaya pembangunan tanpa balas jasa yang dapat ditunjuk secara langsung. Maka dari itu Akuntansi Pajak adalah:

“Suatu proses, penggolongan, dan pengikhtisaran suatu transaksi keuangan kaitannya dengan kewajiban perpajakan dan diakhiri dengan pembuatan laporan keuangan fiskal sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang terkait sebagai dasar pembuatan surat Surat Pemberitahuan Tahunan”.

2.6 Koreksi Kesalahan

Menurut **Permendagri No. 64 Tahun 2013** koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Sedangkan kesalahan adalah penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadian dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

- 1) Kesalahan tidak berulang; dan
- 2) Kesalahan berulang dan sistematis.

Kesalahan tidak berulang adalah kesalahan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali, terdiri atas:

- 1) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan; dan

2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

Kesalahan berulang dan sistematis adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak. Setiap kesalahan harus dikoreksi segera setelah diketahui.

Koreksi kesalahan ada beberapa macam. Berikut adalah beberapa macam pada pemerintah daerah:

- 1) Koreksi kesalahan yang tidak berulang pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan LO atau akun beban.
- 2) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
- 3) Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun saldo anggaran lebih.
- 4) Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset yang bersangkutan.
- 5) Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain LO/ekuitas. Dalam hal mengakibatkan penambahan

- beban dilakukan dengan pembetulan pada akun beban lain-lain-LO/ekuitas.
- 6) Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan, menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran lebih.
 - 7) Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.
 - 8) Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
 - 9) Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan, menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan.
 - 10) Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.

Kesalahan berulang dan sistematis tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dan Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.

Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

