

SKRIPSI

**PAJAK PENGHASILAN TERHADAP TENAGA KERJA ASING
MENURUT UNDANG-UNDANG NOMOR 17 TAHUN 2000
TENTANG PAJAK PENGHASILAN**



YULI ANITA SARI

NIM : 030215452

**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**

2005

**PAJAK PENGHASILAN TERHADAP TENAGA KERJA ASING
MENURUT UNDANG-UNDANG NOMOR 17 TAHUN 2000
TENTANG PAJAK PENGHASILAN**

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Penulisan Akhir
Program Sarjana Bidang Ilmu Hukum**

Dosen Pembimbing



Rr. Herini Siti Aisyah S. H., M. H.

NIP : 131 133 944

Penyusun



Yuli Anita Sari

NIM : 030215452


**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**

2005

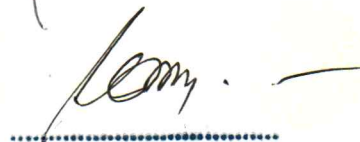
**Skripsi ini telah diuji dan dipertahankan di hadapan Panitia Penguji
pada hari Selasa, tanggal 22 Desember 2005**

Panitia Penguji Skripsi :


Ketua : Dr. Hj. Sarwirini, S. H., M. S.




Anggota : 1. H. Soehirman Djamal, S. H., M. S.



2. Rr. Herini Siti Aisyah, S. H., M. H.



3. Deddy Sutrisno, S. H., M. H.



“Orang-orang yang beriman dan hati mereka menjadi tenteram dengan mengingat Allah. Ingatlah, hanya dengan mengingat Allah-lah hati menjadi tenteram.” (QS 13:28)

Skripsi ini kupersembahkan untuk kedua orang tuaku tercinta, dan untuk
kedua kakakku terkasih.

Atas semua pengertian, perhatian, dan kasih sayang, yang telah lalu, saat ini
dan yang akan datang.

Tiada yang lebih indah dalam kehidupanku selain memiliki kalian.

3. Bapak I Wayan Titib Sulaksana, S. H., M. S., terimakasih untuk nasehat-nasehatnya yang memberi inspirasi buat saya untuk selalu maju;
4. Ibuku Nihayatul Chusna, dan Ayahku Suparjo, terimakasih untuk doa dan dukungan tiada henti-hentinya untuk anakmu ini. Semoga kelak saya dapat menjadi seseorang yang mereka harapkan;
5. Kakak-kakakku, Mochamad Choirul Anam, Spd, dan Yeni Rachmawati, S. ST, terimakasih telah menjadi kakak yang terbaik untukku;
6. Teman-temanku, Poo, Enyak, Ria, Mbak D, Amel, Dini terimakasih untuk hari-hari indahny di kampus. Yusi, *my roommate*. Beny untuk persahabatannya. Teman-temanku UPT.KBH Universitas Airlangga. Untuk yang lain yang tidak dapat kusebut satu persatu, terimakasih semua;
7. Bapak, Ibu, Mbak, Mas karyawan Fakultas Hukum Universitas Airlangga terimakasih untuk bantuannya.

Kepada pihak-pihak lain yang juga membantu dalam penyusunan skripsi ini saya mengucapkan terimakasih, semoga skripsi ini bermanfaat bagi para pembacanya. Jika terdapat kekurangan, saya mohon maaf.

Wallahu a'lam bish shawab.

Surabaya, 22 Desember 2005

Penulis

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PERSETUJUAN	ii
LEMBAR PENGESAHAN	iii
LEMBAR MOTTO	iv
LEMBAR PERSEMBAHAN	v
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR ISI	viii

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang dan Rumusan Masalah	1
2. Penjelasan Judul	5
3. Alasan Pemilihan Judul	6
4. Tujuan Penulisan	7
5. Metode Penulisan	8
6. Pertanggungjawaban Sistematis	9

BAB II.

TENAGA KERJA ASING SEBAGAI WAJIB PAJAK DAN PERJANJIAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

1. Prinsip Undang-undang Pajak Penghasilan dalam Menentukan Tenaga Kerja Asing sebagai Subjek Pajak	12
2. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak menurut Undang-undang Pajak Penghasilan	19
3. Pengenaan Pajak Berganda terhadap Tenaga Kerja Asing	21
4. Upaya Pencegahan Terhadap Kemungkinan Munculnya Pemajakan Berganda	24
5. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda	26

BAB III.

MEKANISME PENGENAAN PAJAK TERHADAP PENGHASILAN YANG DIPEROLEH TENAGA KERJA ASING DALAM SUATU HUBUNGAN KERJA DI INDONESIA

1. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 terhadap penghasilan yang diperoleh Tenaga Kerja Asing	30
2. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri	31
3. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 26 terhadap Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Luar Negeri selain BUT	40
4. Hak dan Kewajiban Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26	43
5. Hak dan Kewajiban Pemberi Kerja sebagai Pemotong Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26	45

BAB IV

PENUTUP

1. Kesimpulan	50
2. Saran	50

**DAFTAR BACAAN
LAMPIRAN**

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang dan Rumusan Masalah

Salah satu sarana peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional adalah melalui kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Berkaitan dengan fungsi budgetair dari pajak maka pajak digunakan sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya, sedangkan berdasarkan fungsi mengatur-regulerend-pajak diperuntukkan sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.¹ Dari segi kewenangan memungut pajak, di Indonesia pajak dapat dikategorikan menjadi dua, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat (negara), dan pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah.² Salah satu bentuk pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat adalah Pajak Penghasilan-selanjutnya disebut PPh PPh dapat dikategorikan sebagai Pajak Subjektif, artinya pajak yang dikenakan karena ada subjeknya, yakni yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan, sehingga terdapat ketegasan bahwa apabila tidak ada subjek pajaknya maka jelas tidak dapat dikenakan PPh.³ Pengaturan mengenai PPh terdapat dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah dengan

¹Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2001, h. 1.

²Bambang Kesit, *Pajak Penghasilan*, Ekonosia, Jogjakarta, 2001, h. 1.

³Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Universitas Atmajaya Jogjakarta, Salemba Empat, Jakarta, 2000, h. 33.

Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994, dan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000.

Melihat pertumbuhan laju industri di Indonesia yang semakin meningkat, dampak yang dapat dirasakan adalah semakin kompetitifnya setiap industri untuk dapat mempertahankan eksistensinya. Sumber Daya Manusia yang handal merupakan salah satu faktor pendorong majunya suatu usaha, hal inilah yang diupayakan oleh setiap perusahaan agar dapat bertahan dalam rangka persaingan, salah satunya adalah dengan mendatangkan tenaga kerja asing. Diharapkan dengan keahlian dan keterampilan yang berasal dari negara maju, industri, atau perusahaan di negara berkembang seperti Indonesia, dapat mengambil pengalaman dari tenaga kerja asing ini, sehingga dapat meningkatkan kinerjanya. Setiap perusahaan atau pemberi kerja di Indonesia yang akan mempekerjakan tenaga kerja asing harus mendapat izin tertulis dari Menteri atau pejabat yang berwenang. Berdasarkan Kepmen No. 228/ MEN/ 2003 tentang Tata Cara Pengesahan Rencana Penggunaan Tenaga Kerja Asing maka setiap pemberi kerja yang akan mempekerjakan tenaga kerja asing harus mengajukan Rencana Penggunaan Tenaga Kerja Asing ke Direktorat Jenderal Pembinaan dan Penempatan Tenaga Kerja Dalam Negeri. Dalam Pasal 42 Undang-undang Ketenagakerjaan juga diatur mengenai penggunaan tenaga kerja asing dalam perusahaan di Indonesia, disebutkan bahwa:

“ Tenaga Kerja Asing dapat dipekerjakan di Indonesia hanya dalam hubungan kerja untuk jabatan tertentu dan waktu tertentu.”,

berdasarkan ketentuan di atas dalam membuat perjanjian kerja antara tenaga kerja asing dengan pemberi kerja hanya dapat dibuat dalam bentuk perjanjian kerja untuk waktu tertentu. Konsekuensi yang timbul dengan adanya pengaturan ini, apabila dikaitkan dengan ketentuan perpajakan, terutama ketentuan mengenai PPh maka tenaga kerja asing dapat dimasukkan sebagai subjek PPh.

Ketentuan dalam suatu perjanjian kerja mengenai jangka waktu seorang tenaga kerja asing akan bekerja hingga berakhir masa kerjanya, akan berbeda kebijakannya dari satu perusahaan dengan perusahaan yang lainnya, hal inilah yang akan membedakan antara tenaga kerja asing yang satu dengan yang lain dalam kedudukannya sebagai subjek PPh. Di dalam ketentuan Undang-undang PPh, dapat dibedakan dua jenis Subjek Pajak, yaitu Subjek Pajak dalam negeri dan Subjek Pajak luar negeri. Apabila penggolongan ini dikaitkan dengan jangka waktu seorang tenaga kerja asing tinggal dan bekerja di Indonesia maka tenaga kerja asing yang tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dapat dikategorikan sebagai Subjek Pajak orang pribadi dalam negeri, sedangkan bagi tenaga kerja asing yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dapat dikategorikan sebagai Subjek Pajak orang pribadi luar negeri. Dari pengelompokan Subjek Pajak ini, selanjutnya dapat dibedakan lagi apakah tenaga kerja asing tersebut termasuk Wajib Pajak dalam negeri atau sebagai Wajib Pajak luar negeri, apabila termasuk Wajib Pajak dalam negeri seorang Wajib Pajak akan dikenakan pajak atas penghasilan baik yang diterima atau diperoleh dari Indonesia dan dari luar Indonesia, sedangkan sebagai Wajib

Pajak luar negeri dikenakan pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia.⁴

Salah satu PPh yang diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan adalah PPh Pasal 21, yaitu PPh atas penghasilan yang diterima atau diperoleh penerima gaji, upah, honorarium, uang saku, penerima pensiun, dan lainnya. PPh Pasal 21 ini merupakan PPh yang dikenakan terhadap penghasilan yang diterima atau diperoleh para karyawan atau pegawai yang bekerja pada satu pemberi kerja, yang merupakan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, jadi tenaga kerja asing yang dapat dikategorikan sebagai Wajib Pajak dalam negeri akan dikenai PPh Pasal 21. Dengan status sebagai Wajib Pajak dalam negeri, konsekuensi yang timbul adalah pada setiap tenaga kerja asing atas penghasilan yang diperoleh di Indonesia, maupun dari luar Indonesia akan dikenai PPh Pasal 21. Sedangkan Tenaga Kerja Asing yang tidak dapat dimasukkan sebagai Wajib Pajak dalam negeri, atau dengan kata lain sebagai Wajib Pajak luar negeri, PPh yang berlaku adalah PPh Pasal 26. Dalam pasal ini diatur mengenai pemotongan atas penghasilan yang bersumber di Indonesia yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri (baik orang pribadi maupun badan) selain Bentuk Usaha Tetap (BUT).⁵

⁴Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2001, h.107.

⁵Bentuk Usaha Tetap (BUT) merupakan bentuk usaha yang dipergunakan oleh Subjek Pajak Luar Negeri (baik orang pribadi atau badan) untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Bentuk Usaha Tetap dapat berupa : tempat kedudukan manajemen, cabang perusahaan; kantor perwakilan; gedung kantor; pabrik; bengkel; pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan; perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan; proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan; pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan; orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas; agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan

Berdasarkan uraian di atas beberapa permasalahan yang hendak dikaji adalah

1. Apakah terhadap tenaga kerja asing dapat dikenakan pajak berganda ?
2. Bagaimana mekanisme pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Tenaga Kerja Asing berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan ?

2. Penjelasan Judul

Skripsi ini berjudul “Pajak Penghasilan terhadap Tenaga Kerja Asing menurut Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.”, dari judul tersebut terdapat beberapa komponen kata yang akan dijelaskan, antara lain, Pajak Penghasilan, dan Tenaga Kerja Asing.

Pajak Penghasilan, artinya pajak yang dikenakan terhadap penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak (badan usaha) atas kegiatan yang dilakukan di Indonesia.⁶ Pengertian Pajak Penghasilan dalam skripsi ini berarti PPh Pasal 21 dan Pasal 26 Undang-undang Pajak Penghasilan yang dikenakan terhadap penghasilan berupa imbalan atas pekerjaan dan jasa yang diperoleh Tenaga Kerja Asing dari perusahaan di Indonesia selain BUT, dalam suatu hubungan kerja.

Tenaga Kerja Asing, berdasarkan Undang-undang Nomor 13 Tahun 2003, tentang Ketenagakerjaan, pasal 1 angka 13, pengertiannya yaitu warga negara asing pemegang visa dengan maksud bekerja di wilayah Indonesia. Dalam skripsi ini, tenaga kerja asing yang dimaksud adalah tenaga kerja asing perseorangan

tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi atau menanggung resiko di Indonesia.

⁶Bambang Kesit, *Pajak Penghasilan*, Ekonosia, Jogjakarta, 2001, h. 1.

yang bekerja dan mendapat penghasilan dari perusahaan di Indonesia selain BUT dan berstatus sebagai pegawai atau karyawan.

Berdasarkan uraian di atas Pajak Penghasilan terhadap Tenaga Kerja Asing menurut Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, dapat diartikan sebagai Pengean PPh Pasal 21 dan Pasal 26 terhadap penghasilan yang diperoleh setiap tenaga kerja dengan perusahaan di Indonesia menurut Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

3. Alasan Pemilihan Judul

Perkembangan industri di Indonesia yang semakin meningkat diikuti dengan semakin kompetitifnya setiap industri untuk dapat mempertahankan eksistensinya di dunia usaha, membawa konsekuensi semakin diperlukannya sumber daya manusia yang handal. Salah satu jalan keluar yang ditempuh oleh setiap perusahaan adalah dengan mendatangkan tenaga kerja asing ke Indonesia, dengan tujuan mempergunakan keahlian dan keterampilan yang dimiliki oleh tenaga kerja asing tersebut untuk dapat mentransfer keahlian dan keterampilan yang dimilikinya pada tenaga kerja lokal.

Berkaitan dengan digunakannya tenaga kerja asing di perusahaan-perusahaan yang berada di Indonesia, membawa konsekuensi bahwa terhadap penghasilan yang diterima oleh tenaga kerja asing dari perusahaan di Indonesia akan dikenai dengan pajak, khususnya Pajak Penghasilan.

4. Tujuan Penulisan

Penulisan skripsi ini bertujuan untuk memenuhi salah satu persyaratan akademik guna mencapai gelar sarjana dalam bidang Ilmu Hukum, pada Fakultas Hukum, Universitas Airlangga. Skripsi ini juga bertujuan sebagai studi untuk mengetahui secara mendalam bagaimana kedudukan tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak terhadap kemungkinan pengenaan pajak berganda mengingat status kewarganegaraan mereka sebagai warga negara asing. Seperti diketahui, bahwa seorang Wajib Pajak yang berstatus Wajib Pajak dalam negeri akan dikenai PPh Pasal 21, terhadap penghasilan yang diterima baik dari Indonesia, maupun yang didapat dari luar Indonesia. Kemungkinan atas penghasilan yang mereka terima dari Indonesia maupun dari luar Indonesia akan terkena pajak berganda. Begitu pula dengan tenaga kerja asing yang berkedudukan sebagai Wajib Pajak luar negeri terdapat kemungkinan terhadap penghasilan yang ia terima di Indonesia yang telah dipotong dengan PPh Pasal 26, di negara tempat tenaga kerja asing tersebut berasal atas penghasilan yang ia terima di Indonesia juga akan dikenai pajak yang sejenis dengan PPh di Indonesia. Selain untuk mengetahui kedudukan tenaga kerja asing tersebut sebagai Wajib Pajak, penulisan skripsi ini juga bertujuan untuk mengetahui bagaimana mekanisme pengenaan PPh terhadap penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing yang bekerja pada perusahaan yang berada di Indonesia.

Diharapkan dengan penulisan ini, dapat memberikan tambahan informasi bagi masyarakat Indonesia mengenai ketentuan pengenaan PPh. Selain itu diharapkan di kemudian hari skripsi ini dapat memberikan sumbangan dalam

peningkatan perkembangan pengetahuan di bidang hukum, khususnya Hukum Pajak.

5. Metode Penulisan

a. Pendekatan Masalah

Bentuk pendekatan masalah yang saya gunakan dalam penulisan ini adalah penelitian hukum Normatif dengan pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*). Merupakan pendekatan masalah secara normatif berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku khususnya peraturan perundang-undangan mengenai Pajak Penghasilan, serta berdasarkan teori-teori hukum yang berkaitan dengan permasalahan dalam skripsi ini.

b. Bahan Hukum dan Sumber Bahan Hukum

Primer, berupa peraturan perundang-undangan mengenai pajak, khususnya mengenai PPh, yang diperoleh dari berbagai macam sumber hukum, antara lain Undang-undang Nomer 7 Tahun 1983 sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994, dan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

Sekunder, berupa pendapat hukum tentang pajak, khususnya mengenai PPh. Pendapat-pendapat hukum tersebut dikumpulkan dari berbagai buku.

c. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Dalam penulisan ini, untuk dapat melakukan pengumpulan bahan hukum, saya melakukan studi kepustakaan, juga menggunakan teknik pengumpulan data berupa wawancara.

Studi Kepustakaan, dengan mempelajari buku-buku mengenai Hukum Pajak, Hukum Perburuhan, dan Peraturan perundang-undangan yang tertulis, yang berkaitan dengan pajak dan perburuhan.

Wawancara, dilakukan untuk dapat menggali bahan hukum yang tidak tertulis, antara lain penerapan norma yang ada di dalam praktek oleh praktisi.

d. Analisis Bahan Hukum

Semua bahan hukum yang terkumpul, selanjutnya dikelompokkan menurut kriteria yang sesuai. Kriteria yang dimaksud adalah masing-masing rumusan masalah yang terdapat dalam skripsi ini. Setelah dikelompokkan menurut kriteria yang sesuai, saya mencari jawab atas rumusan masalah yang timbul dengan menggunakan metode argumentasi hukum yaitu suatu metode yang menjelaskan suatu bahan hukum dengan cara menguraikan masing-masing rumusan masalah, yang selanjutnya dianalisa dengan memberikan alasan-alasan atau bukti-bukti untuk ditarik suatu kesimpulan didasarkan pada perundang-undangan yang berlaku dan teori yang terkait dengan permasalahan dalam skripsi ini.

6. Pertanggungjawaban Sistematika

Penulisan dalam skripsi ini agar memenuhi syarat sebagai suatu karya ilmiah yang dapat dipertanggungjawabkan maka sistematika tersusun dari

beberapa bab yang saling terkait antara yang satu dengan yang lainnya sehingga kajian terhadap pokok permasalahan menjadi jelas.

Bab I, merupakan pendahuluan yang akan memberikan penjelasan mengenai latar belakang beserta rumusan masalah, dengan harapan akan dapat menggambarkan permasalahan yang menjadi pokok bahasan dalam bab-bab berikutnya.

Bab II, membahas mengenai prinsip Undang-undang Pajak Penghasilan dalam menentukan tenaga kerja asing sebagai Subjek Pajak, juga membahas mengenai kedudukan tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak terhadap kemungkinan dikenakan pajak berganda mengingat status warga negara yang dimiliki oleh tenaga kerja asing tersebut. Dalam bab ini juga akan diulas mengenai upaya pencegahan terhadap kemungkinan munculnya Pemajakan Berganda melalui Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

Bab III, membahas tentang mekanisme pengenaan PPh terhadap tenaga kerja asing. Yang diawali dengan menjelaskan mengenai cara perhitungan PPh pasal 21 dan Pasal 26, kemudian mengulas mengenai tarif pajak baik PPh Pasal 21 maupun PPh Pasal 26, dan cara perhitungannya. Selanjutnya, mengenai metode pengkreditan pajak baik PPh Pasal 21 maupun Pasal 26, terakhir dalam bab ini akan dibahas mengenai hak dan kewajiban, baik dari Wajib Pajak maupun Pemotong PPh Pasal 21 dan Pasal 26.

Setelah membahas mengenai pokok permasalahan pada bab-bab sebelumnya, didapatkan suatu kesimpulan yang merupakan jawaban atas permasalahan sebagaimana telah dikemukakan pada Bab I, sehubungan dengan

kesimpulan ini, selanjutnya akan dikemukakan suatu saran sebagai bagian akhir dari penulisan skripsi ini. Kesimpulan dan saran tersebut merupakan bagian penutup yang berada pada Bab IV.

BAB II

TENAGA KERJA ASING SEBAGAI WAJIB PAJAK DAN PERJANJIAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

1. Prinsip Undang-undang Pajak Penghasilan dalam Menentukan Tenaga Kerja Asing sebagai Subjek Pajak

Setiap perusahaan di Indonesia yang memiliki rencana mempekerjakan tenaga kerja asing sebagai pegawai dalam perusahaannya harus mengajukan permohonan Rencana Penggunaan Tenaga Kerja Asing ke Direktorat Jenderal Pembinaan dan Penempatan Tenaga Kerja Dalam Negeri untuk mendapatkan ijin mempekerjakan tenaga kerja asing. Seorang tenaga kerja asing yang dipekerjakan dalam suatu perusahaan akan memiliki suatu hubungan kerja dengan pemberi kerja, hubungan ini dituangkan dalam bentuk perjanjian kerja. Salah satu isi dari suatu perjanjian kerja adalah kesepakatan antara pemberi kerja dengan pekerja mengenai mulai dan jangka waktu berlakunya suatu perjanjian kerja. Berkaitan dengan mulai dan jangka waktu berlakunya suatu perjanjian kerja bagi seorang tenaga kerja asing dalam suatu perusahaan maka berdasarkan Pasal 42 ayat 4 Undang-undang Ketenagakerjaan disebutkan bahwa :

“Tenaga kerja asing dapat dipekerjakan di Indonesia hanya dalam hubungan kerja untuk jabatan tertentu dan waktu tertentu.”, jadi suatu perusahaan yang mempekerjakan tenaga kerja asing sebagai pegawai, perjanjian kerja antara pemberi kerja dengan tenaga kerja asing tersebut hanya dapat dibuat untuk jangka

waktu tertentu. Dari perjanjian kerja ini akan dapat dilihat berapa lama seorang tenaga kerja asing berada atau tinggal di Indonesia.

Dalam menentukan apakah seorang tenaga kerja asing yang baru datang dari luar negeri sebagai Subjek Pajak orang pribadi dalam negeri atau Subjek Pajak orang pribadi luar negeri maka Undang-undang Pajak Penghasilan menganut Asas Domisili dan Asas Sumber untuk menentukannya.⁷ Ketentuan ini diatur dalam Pasal 2 ayat 3 huruf a dan ayat 4 huruf a dan b :

Pasal 2

(3). Yang dimaksud dengan Subjek Pajak dalam negeri adalah :

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

(4). Yang dimaksud dengan Subjek Pajak luar negeri adalah :

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Ketentuan di atas menyimpulkan bahwa setiap tenaga kerja asing yang bertempat tinggal atau berdomisili di Indonesia adalah sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi dalam negeri, sedangkan seorang tenaga kerja asing yang tidak bertempat tinggal atau tidak berdomisili di Indonesia tidak dapat disebut sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi dalam negeri melainkan sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi luar

⁷ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 494.

negeri selain BUT (menganut Asas Domisili). Tenaga Kerja Asing yang tidak berdomisili di Indonesia ini baru tunduk pada hukum pajak Indonesia jika memenuhi syarat bahwa tenaga kerja asing tersebut telah memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia tanpa melalui BUT di Indonesia (menganut Asas Sumber).

Istilah tempat tinggal atau domisili digunakan untuk menunjukkan domisili fiskal atau residen fiskal seorang tenaga kerja asing.⁸ Berdasarkan ketentuan pasal 2 ayat 3 huruf a dan ayat 4 huruf a dan b maka residen fiskal atau domisili fiskal seorang tenaga kerja asing dapat dibagi dua, yaitu residen Indonesia atau berdomisili di Indonesia dan bukan residen Indonesia dan tidak berdomisili di Indonesia, untuk dapat menilai apakah tenaga kerja asing tersebut berdomisili di Indonesia atau tidak maka berdasarkan ketentuan Undang-undang Pajak Penghasilan dapat dilakukan penilaian dengan melihat salah satu dari tiga kriteria penilaian berikut ini :⁹

1. Tempat tinggal atau tempat dimana tenaga kerja asing tersebut menetap di Indonesia, atau
2. Tolak ukur waktu, atau
3. Syarat niat untuk bertempat tinggal

Pada umumnya dalam praktek sering dijumpai kesulitan untuk dapat menentukan apakah tenaga kerja asing tersebut menetap atau bertempat tinggal di Indonesia atau tidak. Oleh karena itu perlu dilakukan tes untuk menentukannya. Kriteria yang dapat digunakan untuk melakukan tes tersebut antara lain

⁸ *Ibid.*, h. 40.

⁹ *Ibid.*

melakukan tes pertama yaitu dengan melihat di negara mana tenaga kerja asing tersebut mempunyai tempat tinggal atau rumah yang tetap. Jika dalam kenyataan tenaga kerja asing tersebut memiliki rumah yang tetap di dua negara atau lebih, perlu dilakukan tes kedua, yaitu dengan melihat tempat tinggal keluarganya (*personal relations*). Seandainya ditemukan kenyataan bahwa keluarganya tinggal di dua negara maka perlu dilihat pusat kegiatan ekonominya, apabila kegiatan utamanya masih sulit ditentukan karena masih dilakukan sama di kedua negara, ditetapkan tes terakhir, yaitu di negara mana tenaga kerja asing tersebut biasanya lebih banyak berada (*habitual abode test*), jika dia mempunyai *habitual abode* yang sama intensnya di kedua negara, jalan terakhir yang dapat ditempuh ada dua, yaitu¹⁰:

- a. Apabila negara asal dari tenaga kerja asing tersebut telah melakukan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dengan Indonesia maka untuk menentukan apakah tenaga kerja asing ini berstatus residen Indonesia atau bukan adalah dengan melakukan negosiasi antara dua *competent authorities*, yaitu antara negara asal dari tenaga kerja asing tersebut dengan negara dimana tenaga kerja asing tersebut tinggal. *Competent Authorities* adalah pejabat yang berwenang yang berhak untuk menerbitkan Surat Keterangan Domisili. Dengan Surat Keterangan Domisili ini akan diterangkan status dari tenaga kerja asing tersebut. Di Indonesia yang menjadi *competent authority* adalah Dirjen Pajak yang telah mendelegasikan wewenangnya tersebut kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi domisili dari

¹⁰ *Ibid.*, h. 42-43.

Subjek Pajak. Di Indonesia tata cara untuk mendapatkan Surat Keterangan Domisili (SKD) mengacu pada SE-05/PJ.10/2000 tanggal 1 September 2000. Secara ringkas tata cara yang dimaksud adalah sebagai berikut, tenaga kerja asing yang bersangkutan mengajukan permohonan ke Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang wilayahnya meliputi tempat tinggal untuk mendapatkan SKD dengan melampirkan fotokopi dari NPWP dan SPT tahun terakhir (jika ada), surat pernyataan tentang tempat tinggal tetap tenaga kerja asing tersebut, daftar anggota keluarga, alamat, dan fotokopi KTP dan KK yang dilegalisir. Setelah melakukan penelitian, Kepala KPP akan menerbitkan SKD yang dimaksud. Jika institusi pajak negara dari tenaga kerja asing ini berasal keberatan dengan SKD tersebut maka yang bersangkutan melaporkan masalah tersebut ke KPP atau langsung ke Dirjen Pajak untuk diteliti dan dikomunikasikan dengan institusi pajak negara tersebut untuk dicarikan kesepakatan lebih lanjut.

- b. Apabila antara negara asal dari tenaga kerja asing ini dengan Indonesia belum mengadakan perjanjian perpajakan dengan Indonesia maka Indonesia secara sepihak akan melakukan tes tersebut di atas dan menentukan residen fiskal dari tenaga kerja asing tersebut. Penentuan residen fiskal secara sepihak ini dilakukan oleh Dirjen Pajak yang telah mendelegasikan wewenangnyanya tersebut kepada KPP yang wilayah kerjanya meliputi domisili dari tenaga kerja asing tersebut. Penentuan residen fiskal seorang tenaga kerja asing secara sepihak bisa menyebabkan orang tersebut menjadi residen fiskal di dua

negara atau lebih (*dual residence*) sehingga terhadap tenaga kerja asing tersebut kemungkinan akan dikenai pajak oleh lebih dari satu negara.

Tolak ukur kedua untuk menentukan domisili fiskal seorang tenaga kerja asing tersebut adalah dengan melakukan *time test*, yaitu menentukan tenaga kerja asing tersebut sebagai residen atau berdomisili di Indonesia didasarkan pada jumlah hari tenaga kerja asing tersebut berada di Indonesia.¹¹ Yaitu sebanyak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan. Pengertian lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan tersebut tidak harus berturut-turut.

Tolak ukur ketiga adalah dengan melihat niat tenaga kerja asing tersebut untuk bertempat tinggal di Indonesia. Walaupun keberadaan tenaga kerja asing di Indonesia tidak lebih dari 183 hari, tetapi jika dia mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia maka sejak adanya niat tersebut status tenaga kerja asing adalah sebagai residen Indonesia sehingga dia otomatis menjadi Subjek Pajak Orang Pribadi dalam negeri. Niat untuk bertempat tinggal di Indonesia harus diartikan sebagai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari. Jika niatnya hanya untuk tinggal selama satu atau dua bulan saja (seperti turis) maka hal itu tidak dapat dikatakan sebagai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.¹² Niat untuk bertempat tinggal di Indonesia bisa diketahui dari perjanjian kerja yang dibuat oleh tenaga kerja asing tersebut dengan pemberi kerja di Indonesia dalam suatu hubungan kerja, apabila dalam perjanjian kerja tersebut telah disebutkan bahwa dalam hubungan kerja dengan pemberi kerja di Indonesia,

¹¹ *Ibid.*, h. 44.

¹² *Ibid.*, h. 47.

tenaga kerja asing tersebut akan berstatus sebagai pegawai tetap maka walaupun jumlah hari keberadaannya di Indonesia kurang dari 183 hari, status tenaga kerja asing tersebut adalah residen Indonesia sejak adanya perjanjian kerja tersebut.¹³

Dilihat dari status tenaga kerja asing tersebut sebagai Subjek Pajak orang pribadi dalam negeri maupun sebagai Subjek Pajak orang pribadi luar negeri selain BUT dengan tetap memperhatikan status kewarganegaraan yang mereka miliki maka ada saat kapan mulai dan berakhirnya tenaga kerja asing tersebut berkedudukan sebagai Subjek Pajak orang pribadi dalam negeri maupun Subjek Pajak orang pribadi luar negeri selain BUT menurut Undang-undang Pajak Penghasilan, berikut ini tabel mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif tenaga kerja asing tersebut¹⁴ :

MULAI	BERAKHIR
<p>Subjek Pajak Dalam Negeri Orang Pribadi :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saat berada di Indonesia atau berniat tinggal di Indonesia. 	<p>Subjek Pajak Dalam Negeri Orang Pribadi :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saat meninggalkan Indonesia selama-lamanya.
<p>Subjek Pajak Luar Negeri tidak melalui BUT :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia. 	<p>Subjek Pajak Luar Negeri tidak melalui BUT :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Saat tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.

¹³ *Ibid.*, h. 48.

¹⁴ Mardiasmo, *Perpajakan*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2003, h.107.

2. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak menurut Undang-undang Pajak Penghasilan

Seorang tenaga kerja asing akan menjadi seorang Wajib Pajak apabila dirinya telah memenuhi syarat subjektif maupun objektif. Syarat objektif yang dimaksud di sini adalah objek yang akan dikenai PPh yaitu imbalan yang diperoleh tenaga kerja asing sehubungan dengan pekerjaan dan jasa pada perusahaan dimana dia terikat suatu hubungan kerja. Tenaga kerja asing yang berkedudukan sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri menjadi Wajib Pajak dalam negeri apabila telah menerima atau memperoleh penghasilan. Sedangkan tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi Luar Negeri selain BUT akan sekaligus sebagai Wajib Pajak Luar Negeri selain BUT sehubungan dengan penghasilan yang diterima dari sumber penghasilan di Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia namun dari penghasilan dalam suatu hubungan kerja dengan perusahaan Indonesia. Faktor pembeda antara tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri selain BUT, yaitu¹⁵ :

1. Faktor domisili atau residen, tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri adalah residen Indonesia, sedangkan Wajib Pajak Luar Negeri selain BUT adalah bukan residen Indonesia, tetapi memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak melalui BUT,

¹⁵ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 83.

2. Faktor saat menjadi Wajib Pajak, tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Subjek Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri baru menjadi Wajib Pajak apabila dia telah memperoleh penghasilan baik dari Indonesia maupun luar Indonesia, sedangkan Subjek Pajak Luar Negeri selain BUT pada saat memperoleh penghasilan dari sumber di Indonesia tidak melalui BUT di Indonesia,
3. Faktor jenis penghasilan yang dikenai, tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri dikenai pajak atas semua penghasilan yang diperoleh, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia (*worldwide income principle*), sedangkan tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak luar negeri selain BUT dikenai pajak atas penghasilan tertentu yang bersumber dari Indonesia (*source principle*) sebagaimana ditentukan dalam pasal 26 Undang-undang Pajak Penghasilan, yaitu atas imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan dalam suatu hubungan kerja,
4. Faktor tarif pajak dan cara perhitungan pajak, tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri dikenai PPh berdasarkan penghasilan neto dengan tarif pasal 17 yang berlapis (tarif progresif), sedangkan tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Luar Negeri selain BUT dikenai PPh berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif pasal 26, yaitu 20 % atau tarif berdasarkan *tax treaty* (tarif proporsional atau tarif yang sepadan).
5. Faktor pemenuhan kewajiban perpajakannya, tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak dalam negeri wajib SPT sedangkan tenaga kerja

asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak luar negeri selain BUT tidak wajib SPT. Artinya, Wajib Pajak dalam negeri wajib mendaftarkan diri ke kantor pajak untuk mendapatkan NPWP, menghitung sendiri PPh Terutang, membayarnya ke kas negara, melaporkan perhitungan dan pembayaran tersebut ke Kantor Pajak dengan menggunakan formulir yang disebut SPT (Surat Pemberitahuan), serta mempertanggungjawabkan pelaksanaan kewajiban tersebut apabila ada pemeriksaan pajak. Sedangkan Wajib Pajak luar negeri selain BUT tidak perlu melakukan semua itu. Kewajiban perpajakannya dialihkan kepada Wajib Pajak dalam negeri yang membayarkan sesuatu yang terutang PPh kepadanya melalui sistem pemotongan (*withholding system*).¹⁶

3. Pengenaan Pajak Berganda terhadap Tenaga Kerja Asing

Semakin meningkatnya arus globalisasi, di samping peningkatan investasi, transaksi perdagangan, alih teknologi, komunikasi, pertukaran budaya dan politik, maka migrasi tenaga kerja juga akan terus meningkat setiap tahun karena seiring minimnya hambatan-hambatan di negara-negara yang tergabung dalam World Trade Organization.¹⁷ Salah satu negara yang telah merasakan dampak dari globalisasi dengan semakin meningkatnya jumlah migrasi tenaga kerja dari luar adalah negara kita sendiri Indonesia. Beberapa tahun terakhir kurang lebih 56.000

¹⁶ 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.

¹⁷ Diani Sadiawati, Direktur Hukum dan HAM, Bappenas, disampaikan pada seminar tentang “*Perlindungan dan Penempatan Tenaga Kerja Indonesia di Luar Negeri*”, Surabaya, tanggal 30-31 Agustus 2005.

tenaga kerja warga negara asing-*expatriate*-bekerja di beberapa sektor pekerjaan di Indonesia.¹⁸ Setiap tenaga kerja asing yang menjadi pegawai di suatu perusahaan di Indonesia atas pekerjaan dan jasa yang mereka berikan akan mendapatkan imbalan. Imbalan tersebut dapat berupa gaji, upah, atau honorarium, terhadap imbalan ini menurut ketentuan yang ada akan dikenai PPh. Pemerintah Indonesia merasa berhak untuk memajaki atas penghasilan yang diterima oleh tenaga kerja asing ini, karena rakyat yang membayar PPh di Indonesia bukan saja rakyat yang berdiam atau menetap di Indonesia tetapi juga rakyat yang menetap di negara lain jika ia mempunyai hubungan ekonomis dengan Indonesia, seperti menerima penghasilan dari Indonesia atau menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.¹⁹ Pengenaan pajak terhadap penghasilan tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib pajak dalam negeri memiliki konsekuensi bahwa atas penghasilan yang diterima dari Indonesia maupun yang diperoleh selain dari Indonesia akan dikenai PPh, keadaan ini muncul karena penerapan dari salah satu asas dalam teori yang dianut oleh Undang-undang Pajak Penghasilan yaitu asas domisili. Asas domisili menyatakan bahwa setiap Wajib pajak yang bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia dikenakan PPh dimanapun penghasilan itu diperoleh, baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sedangkan Wajib Pajak luar negeri dikenakan PPh hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan yang berada di Indonesia, keadaan ini sesuai dengan asas sumber

¹⁸ I Gusti Made Arka, Dirjen PPTKLN Depnakertrans, disampaikan pada seminar tentang "Perlindungan dan Penempatan Tenaga Kerja Indonesia di Luar Negeri", Surabaya, tanggal 30-31 Agustus 2005.

¹⁹ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 35.

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

Salah satu konsekuensi yang harus dihadapi oleh suatu negara dengan dianutnya asas sumber dan asas domisili dalam suatu ketentuan perpajakan yaitu timbulnya kemungkinan masalah pemajakan berganda. Pemajakan berganda adalah suatu keadaan dimana dua atau lebih pajak harus dibayar untuk satu objek yang sama.²⁰ Masalah Pemajakan berganda Internasional bisa timbul karena bentrokan prinsip perpajakan yang dianut oleh masing-masing negara Prinsip yang dimaksud adalah kesamaan prinsip dalam menentukan Subjek Pajak dan Objek Pajak. Indonesia dalam Undang-undang Pajak Penghasilan yang menganut asas domisili dan asas sumber dalam menentukan Subjek Pajak dan Objek Pajaknya, akan bersinggungan dengan negara lain yang juga menganut asas yang sama, akibatnya terhadap tenaga kerja asing yang sama dikenai pajak di Indonesia dan di negaranya atas objek yang sama.²¹ Baik sebagai Wajib Pajak dalam negeri maupun sebagai Wajib Pajak luar negeri atas penghasilan yang mereka peroleh di Indonesia akan dikenai PPh, tidak menutup kemungkinan atas penghasilan yang mereka terima di Indonesia, di negara tempat mereka berasal terhadap penghasilan yang mereka terima di Indonesia juga akan dikenai pajak sejenis dengan PPh, hal ini dapat terjadi mengingat status warga negara yang mereka miliki. Dari keadaan seperti ini selain kemungkinan terjadinya pemajakan berganda (*double taxation*) yaitu pengenaan pajak yang sifatnya sama, yang dikenai lebih dari sekali bagi

²⁰http://en.wikipedia.org/wiki/Double_taxation

²¹Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 494.

subjek yang sama, dan atas objek yang sama, serta pada waktu yang sama, juga terdapat kemungkinan terjadinya penyelundupan pajak (*tax evasion*) yaitu semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak, penyelundupan pajak ini dilakukan dengan usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak). Pemajakan berganda merupakan hal yang paling buruk dalam perpajakan dan selalu dihindarkan karena hal itu menghalangi investasi asing. Penyelundupan pajak pun dicegah karena negara dirugikan.²²

4 Upaya Pencegahan Terhadap Kemungkinan Munculnya Pemajakan Berganda

Masalah pemajakan berganda ini sangat memberatkan tenaga kerja asing yang menjadi Wajib Pajak, karena menimbulkan ketidakadilan, dan tidak menutup kemungkinan akan menghambat kemajuan ekonomi, oleh karena itu pemajakan berganda ini selalu diusahakan untuk dapat dihindari. Menurut Drs. Muda Markus dalam bukunya berjudul Pajak Penghasilan, terdapat tiga upaya yang dapat ditempuh untuk menghindari masalah pemajakan berganda tersebut, antara lain :

1. Pendekatan Unilateral, yaitu pendekatan yang dilakukan oleh negara itu sendiri untuk menghindari pemajakan berganda dan penyelundupan pajak. Metodenya bisa bermacam-macam, seperti memberikan pengecualian terhadap hal-hal yang berunsur asing, merendahkan tarif pajak, memberikan *tax credit*, *tax allowances*, dan lain-lain.
2. Pendekatan Multilateral, adalah pendekatan yang dilakukan dengan mengadakan perjanjian bersama-sama dengan lebih dari satu negara untuk

²² Rimsky K. Judisseno, *Pajak dan Strategi Bisnis*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2002, h. 7.

menghindari pemajakan berganda dan penyelundupan pajak. Selama ini sangat sedikit terjadi perjanjian multilateral, karena secara teknis sulit dilakukan. Beberapa contoh yang ada adalah Konvensi Wina 1961 tentang Kekebalan diplomatik yang mengatur pengenaan pajak terhadap perwakilan negara asing, pejabat-pejabatnya, serta terhadap perwakilan organisasi internasional, beserta pejabat-pejabatnya.

3. Pendekatan Bilateral, adalah pendekatan yang dilakukan oleh dua negara (bilateral) dengan mengadakan perjanjian perpajakan untuk penghindaran pemajakan berganda dan penyelundupan pajak (*tax treaty*). Pendekatan bilateral ini selalu dipakai oleh kebanyakan negara di dunia.

Dalam upaya untuk menghindari pemajakan berganda terhadap penghasilan yang diterima oleh tenaga kerja asing tersebut, Indonesia telah mengupayakan ketiga upaya di atas, melalui pendekatan unilateral telah dilakukan oleh Indonesia antara lain dengan mengaturnya dalam Pasal 24 Undang-undang Pajak Penghasilan. Dalam pasal ini diatur, bahwa tenaga kerja asing yang berstatus Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri Indonesia yang juga membayar pajak di luar negeri atau yang juga menjadi Wajib Pajak Dalam Negeri negara lain diberi keringanan membayar pajak di dalam negeri Indonesia dengan cara mengenakan pajak sejenis yang dibayar di luar negeri dikreditkan sebesar jumlah tertentu dengan PPh yang terutang di dalam negeri Indonesia. Ketentuan ini dikenal dengan istilah kredit pajak luar negeri. Dengan cara demikian, beban pajak berganda yang dipikul oleh tenaga kerja asing tersebut sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri yang membayar pajak sejenis di dua negara atau lebih dapat dikurangi.

Sedangkan melalui pendekatan multilateral, upaya Indonesia telah dapat dilihat dengan diratifikasinya isi dari Konvensi Wina ke dalam Undang-undang Pajak Penghasilan yaitu dalam pasal 3 mengenai Kekebalan Diplomatik.

Upaya ketiga yaitu melalui upaya bilateral dengan melakukan perjanjian perpajakan (*tax treaty*) antara Indonesia dengan negara lain dalam menghindari pemajakan berganda.

5. Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda

Sampai Januari 2003 Indonesia telah melakukan perjanjian perpajakan dengan kurang lebih 53 (lima puluh tiga) negara di dunia.²³ Nama dari perjanjian perpajakan ini adalah *Agreement/Convention between the Government of the Republic of Indonesia and the Government of the for The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income*. Pada beberapa perjanjian perpajakan yang telah terbentuk antara pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara-negara lain pada umumnya memiliki ketentuan yang sama yang diatur dalam pasal-pasalnya, namun tidak menutup kemungkinan munculnya ketentuan yang berbeda tergantung kesepakatan antara pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara lain mengenai kebijakan pemajakan terhadap warga negaranya. Kebijakan perjanjian penghindaran pajak berganda yang dianut oleh Indonesia adalah menganut prinsip United Nation Model, yaitu model perjanjian penghindaran pajak berganda yang banyak diikuti oleh negara-negara berkembang.²⁴ Dengan adanya perjanjian perpajakan ini diharapkan antara Indonesia dengan negara darimana tenaga kerja

²³ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 495.

²⁴ Rachmanto Surahmat, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2001, h. 4.

asing tersebut berasal dapat bersama-sama melakukan upaya untuk dapat menghindari pemajakan berganda atas penghasilan yang diterima oleh tenaga kerja asing tersebut di Indonesia maupun di negara asalnya.

Pada dasarnya perjanjian perpajakan (*tax treaty*) adalah perjanjian antara dua negara mengenai pihak mana yang berhak untuk mengenakan pajak pada suatu objek yang tercakup dalam perjanjian yang berasal atau bersumber dari suatu negara dan yang diperoleh Wajib Pajak negara lain (yang tercakup dalam perjanjian) supaya tidak terjadi pengenaan pajak berganda.²⁵ Undang-undang Pajak Penghasilan di pasal 32A menyebutkan bahwa :

“Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.” Dari ketentuan ini diberikan dasar hukum kepada Eksekutif untuk mengadakan *tax treaty* dengan negara lain. Undang-undang Pajak Penghasilan sebelumnya belum memberikan dasar hukum termaksud. Dalam sistem perpajakan Indonesia *tax treaty* merupakan *lex specialis* dari Undang-undang Pajak Penghasilan. Sesuai dengan asas *lex specialis derogat legi generalum*, ketentuan dalam *tax treaty* meniadakan ketentuan yang sama dengan yang terdapat dalam Undang-undang Pajak Penghasilan.²⁶ Adapun materi ketentuan yang terdapat dalam *tax treaty* antara Indonesia dan negara lain pada umumnya adalah sebagai berikut²⁷ :

²⁵ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 495.

²⁶ *Ibid.*, h. 496.

²⁷ *Ibid.*, h. 496-501.

1. Subjek Pajak yang tercakup dalam *tax treaty* yang diistilahkan sebagai residen adalah Orang pribadi atau Badan yang berdomisili atau merupakan penduduk dari atau yang didirikan atau bertempat kedudukan (manajemen atau kantor pusatnya) di salah satu atau kedua negara yang mengadakan *tax treaty*.
2. Objek yang dicakup, adalah penghasilan dan/atau kekayaan yang bersumber dari suatu negara. Definisi tiap jenis penghasilan dan/atau kekayaan yang dikenai pajak berdasarkan *tax treaty* mengikuti definisi dalam *tax treaty*.
3. Hak pemajakan serta besarnya tarif pajak atas penghasilan dan/atau kekayaan yang bersumber dari suatu negara yang diperoleh residen dari negara lain yang mengadakan *tax treaty* mengikuti ketentuan dalam *tax treaty*.
4. Penghilangan pemajakan berganda (pengkreditan pajak yang telah dibayar di satu negara). Ada *tax treaty* yang mengatur metode pengkreditan kredit pajak luar negeri. Metodenya bermacam-macam tergantung bunyi dari *tax treaty*. Jika ada *tax treaty* yang tidak mengatur hal itu, cara pengkreditan kredit pajak luar negerinya mengikuti peraturan perpajakan di negara masing-masing.
5. Non Diskriminasi
Inti dari ketentuan ini adalah bahwa pengenaan pajak terhadap warganegara baik perorangan, BUT, maupun dalam rangka penyertaan modal dari negara pihak dalam perjanjian tidak akan dibedakan atau lebih memberatkan daripada pengenaan pajak terhadap warganegara baik perorangan, BUT, maupun dalam rangka penyertaan modal dari negara pihak lainnya dalam keadaan yang sama.
6. Prosedur Persetujuan Bersama

Pada umumnya mengatur mengenai tindakan antisipasi terhadap kemungkinan munculnya keadaan yang menyimpang dari persetujuan.

7. Pertukaran Informasi

Pada umumnya mengatur mengenai prosedur dalam melakukan tukar menukar informasi yang diperlukan untuk melaksanakan perjanjian perpajakan ini.

8. Pejabat Dan Pegawai Kantor Perwakilan Kedua Negara

Mengatur mengenai perkecualian ketentuan dalam *tax treaty* terhadap hak-hak istimewa di bidang fiskal dari pejabat diplomatik dan konsuler.

9. Mulai Berlakunya Perjanjian

Mengatur mengenai kapan mulai berlakunya ketentuan yang terdapat dalam *tax treaty* untuk kedua negara.

10. Berakhirnya Perjanjian

Mengatur mengenai pengakhiran perjanjian perpajakan antara kedua negara dan prosedur untuk dilakukannya pengakhiran terhadap isi perjanjian perpajakan yang disetujui oleh kedua belah pihak.

BAB III

MEKANISME PENGENAAN PAJAK TERHADAP PENGHASILAN YANG DIPEROLEH TENAGA KERJA ASING DALAM SUATU HUBUNGAN KERJA DI INDONESIA

1. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 terhadap Penghasilan yang diperoleh Tenaga Kerja Asing

Sebagaimana yang disebutkan dalam Bab II mengenai *tax treaty*, bahwa ketentuan yang terdapat dalam *tax treaty* pada dasarnya adalah untuk mengatur mengenai besarnya hak pemajakan negara sumber dan/atau negara residen atas suatu penghasilan yang bersumber dari suatu negara, yang diterima atau diperoleh residen negara lain. Untuk dapat menggunakan hak pemajakan tersebut suatu negara dalam *tax treaty* harus memiliki kewenangan untuk mengeluarkan Surat Keterangan Domisili bagi tenaga kerja asing tersebut. Sedangkan mengenai sistem pemajakan, cara perhitungan, serta tata cara penyetoran dan pelaporan pajaknya mengikuti ketentuan yang berlaku di negara masing-masing. Oleh karena itu mekanisme pengenaan pajak terhadap penghasilan yang diperoleh seorang tenaga kerja asing dari suatu hubungan kerja dengan pemberi kerja di Indonesia akan tetap mengacu pada Undang-undang Pajak Penghasilan, hal ini terdapat pengaturannya dalam *tax treaty*, ketentuan ini pada umumnya terdapat dalam Pasal 23 ayat 1 dari *tax treaty* yang ada, yang menyebutkan bahwa Undang-undang yang berlaku di kedua negara pihak pada perjanjian akan terus mengatur PPh di masing-masing negara pihak pada perjanjian. Jadi bagi tenaga kerja asing

yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri maupun Wajib Pajak Orang Pribadi Luar Negeri selain BUT baik sistem pemajakan, cara perhitungan, serta tata cara penyetoran dan pelaporan PPh akan tetap mengacu pada Undang-undang Pajak Penghasilan.

Ada dua jenis PPh yang dapat dikenakan terhadap penghasilan yang diperoleh seorang tenaga kerja asing dalam suatu hubungan kerja dengan perusahaan di Indonesia. Apabila tenaga kerja asing tersebut berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Negeri maka atas penghasilan yang mereka peroleh akan dikenai dengan PPh Pasal 21, sedangkan untuk tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Luar negeri selain BUT maka akan dikenai dengan PPh Pasal 26.

2. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri

Seorang tenaga kerja asing yang bekerja dalam suatu perusahaan dan berstatus sebagai pegawai atas imbalan berupa gaji atau upah yang ia terima setiap bulan akan dikenai dengan PPh, apabila tenaga kerja asing tersebut masuk sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri maka atas penghasilan yang ia terima akan dikenai dengan PPh Pasal 21 Undang-undang Pajak Penghasilan. Secara umum tarif pajak yang diterapkan untuk PPh pasal 21 ini adalah berdasarkan Pasal 17 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun

2000. Hasil perubahan tarif pajak menurut Perubahan Undang-undang Pajak Penghasilan tahun 2000 adalah sebagai berikut :

Lapisan	Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
I	Rp. 0,00 – Rp. 25.000.000,00	5 %
II	Rp. 25.000.000,00 – Rp. 50.000.000,00	10 %
III	Rp. 50.000.000,00 – Rp. 100.000.000,00	15 %
IV	Rp. 100.000.000,00 – Rp. 200.000.000,00	20 %
V	Rp. Di atas Rp. 200.000.000,00	25 %

Bagi tenaga kerja asing dengan status sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri yang berkedudukan sebagai pegawai tetap dalam suatu perusahaan maka tarif pasal 17 Undang-undang Pajak Penghasilan, diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak yang didapat dari penghasilan bruto yang diterima oleh pegawai dikurangi dengan

a. Biaya Jabatan

Merupakan biaya yang boleh dikurangkan terhadap penghasilan bruto untuk menentukan penghasilan neto. Besarnya biaya jabatan yang diperbolehkan menurut Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. 545/PJ/2000 ini 5 % dari penghasilan bruto teratur, bagi pegawai tetap setinggi-tingginya Rp. 1.296.000/tahun atau Rp. 108.000,00/bulan. Batas maksimal besarnya Biaya Jabatan dapat berubah bergantung kondisi perekonomian masyarakat Indonesia dan ditetapkan melalui Keputusan Menteri Keuangan.²⁸

²⁸ Bambang Kesit, *Pajak Penghasilan*, Ekonosia, Jogjakarta, 2001, h. 84.

b. Iuran yang melekat pada gaji

Merupakan iuran yang jumlah besarnya pemotongan didasarkan pada persentase tertentu dari gaji pokok yang diterima oleh tenaga kerja asing tersebut. Iuran yang melekat pada gaji ini biasanya berupa Iuran Pensiun, Iuran JHT, Iuran THT dan iuran lain yang besarnya pemotongan berdasarkan pada persentase tertentu dari gaji pokok.²⁹

c. Penghasilan Tidak Kena Pajak

Merupakan batas penghasilan bagi karyawan (Wajib Pajak perseorangan) yang dikenai PPh. Besarnya PTKP ini bergantung pada status pribadi pegawai dan jumlah anggota keluarga yang menjadi tanggungannya. Untuk tenaga kerja asing yang anggota keluarga atau tanggungannya bertempat tinggal di negara asalnya maka anggota keluarga ini tidak dapat dijadikan tanggungan dalam penghitungan PTKP.³⁰ Status untuk tenaga kerja asing kawin dan tidak kawin berbeda PTKP-nya. Demikian juga jumlah anggota keluarga yang menjadi tanggungan masing-masing tenaga kerja asing, akan mempengaruhi jumlah PTKP yang akan dikurangkan terhadap penghasilan bruto yang diterima. Anggota keluarga yang dapat ditanggung oleh tenaga kerja asing adalah anggota keluarga yang sedarah dan semenda satu derajat. Contoh dari anggota keluarga yang merupakan hubungan bersifat sedarah satu derajat yaitu orang tua Wajib Pajak, anak kandung Wajib Pajak. Sedangkan contoh anggota keluarga yang merupakan hubungan bersifat semenda satu derajat adalah

²⁹ *Ibid.*

³⁰ Wawancara dengan Item Pratiwi, Bagian Pemotongan dan Pemungutan Pajak Penghasilan, KPP. Surabaya-Genteng, Surabaya, 16 Oktober 2005.

adalah anak tiri dan mertua.³¹ Keputusan Menteri Keuangan No. 564/KMK.03/2004 tentang Penyesuaian Besarnya PTKP, tertanggal 29 November 2004 yang mulai berlaku sejak Tahun Pajak 2005, menentukan bahwa PTKP untuk Wajib Pajak perseorangan sebagai berikut :

-	Untuk diri Wajib Pajak besarnya	Rp. 12.000.000,00
-	Untuk Status Kawin	Rp. 1.200.000,00
-	Untuk Tanggungan, max. 3 orang @	Rp. 1.200.000,00
-	Untuk istri bekerja dan penghasilannya	
-	Digabung dengan Wajib Pajak	Rp. 12.000.000,00

Dari ketentuan tersebut dapat diringkas dalam bentuk tabel berikut ini. Tabel di bawah ini merupakan ringkasan PTKP yang diperlakukan mulai tahun 2005 sampai sekarang berdasar Keputusan Menteri Keuangan No. 564/KMK.03/2004, tentang Penyesuaian Besarnya PTKP, tertanggal 29 November 2004

No	Status Wajib Pajak	1999 – sekarang	
		Per bulan	Per tahun
I	Tidak Kawin (TK)		
	TK/0	1.000.000	12.000.000
	TK/1	1.100.000	13.200.000
	TK/2	1.200.000	14.400.000
	TK/3	1.300.000	15.600.000
II	Kawin		

³¹ Bambang Kesit, *Pajak Penghasilan*, Ekonosia, Jogjakarta, 2001, h. 85.

	K/0	1.100.000	13.200.000
	K/1	1.200.000	14.400.000
	K/2	1.300.000	15.600.000
	K/3	1.400.000	16.800.000
III	Kawin, Isteri kerja		
	K/I/-	2.000.000	24.000.000
	K/I/1	2.100.000	25.200.000
	K/I/2	2.200.000	26.400.000
	K/I/3	2.300.000	27.000.000

Sedangkan bagi pegawai tidak tetap berstatus Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri sebagaimana diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. 545/PJ/2000, tarif PPh Pasal 17 akan dikenakan terhadap penghasilan bruto setelah dikurangi PTKP untuk penghasilan per bulan yang jumlahnya melebihi Rp. 240.000,00, namun untuk penghasilan per bulan yang diterima oleh pegawai bebas atau tidak tetap yang jumlahnya tidak melebihi Rp. 240.000,00 tarif yang diterapkan adalah sebesar 5 % terhadap penghasilan bruto setelah dikurangi PTKP sebesar Rp. 24.000,00.

Secara umum untuk menghitung PPh Pasal 21 bagi tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri, diawali menentukan jumlah penghasilan bruto yang diterima tenaga kerja asing sebagai pegawai tetap setiap bulan yang meliputi gaji pokok, tunjangan, honorarium, komisi dan premi asuransi yang dibayar oleh pemberi kerja. Selanjutnya dikurangi pengurang penghasilan bruto berupa biaya jabatan dan iuran yang melekat pada

gaji. Selisih dari penghasilan bruto tersebut dengan pengurang penghasilan bruto masing-masing per bulan, disebut penghasilan neto per bulan. Untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak maka penghasilan neto sebulan ini dikalikan dengan masa peroleh penghasilan selama satu tahun pajak, bisa 12 (dua belas) bulan atau kurang dari 12 (bulan). Perkalian penghasilan neto per bulan ini dengan masa perolehan penghasilan ini lebih dikenal dengan istilah disetahunkan. Setelah penghasilan neto setahun diperoleh maka langkah selanjutnya dikurangkan terhadap Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dalam satu tahun penuh. Penghasilan Tidak Kena Pajak ini merupakan perkiraan biaya yang harus dikeluarkan oleh Wajib Pajak selama satu tahun atau biaya yang dikonsumsi oleh Wajib Pajak beserta tanggungan yang menjadi tanggungjawab Wajib Pajak bersangkutan. Inilah yang membedakan setiap Wajib Pajak dengan Wajib Pajak lainnya, besarnya PTKP belum tentu sama bergantung jumlah tanggungan dan status pribadi Wajib Pajak. Setelah dikurangi PTKP, maka selisih lebih penghasilan neto terhadap PTKP ini disebut Penghasilan Kena Pajak (PKP). Terakhir untuk mengetahui besarnya pajak yang terutang maka PKP tersebut dikalikan tarif pajak, hasil yang diperoleh merupakan PPh yang terutang selama satu tahun pajak. Untuk mencari besarnya PPh Pasal 21 yang terutang dalam satu bulan maka PPh Pasal 21 yang terutang dalam satu tahun tersebut dibagi dengan masa perolehan penghasilan tersebut. Berikut ini skema penghitungan PPh Pasal 21 yang diperoleh tenaga kerja asing sebagai pegawai tetap³² :

³² *Ibid.*, h. 92.

d. Penghasilan Bruto per bulan :

- Gaji Pokok	Rp. xxxxxx	
- Tunjangan	Rp. xxxxxx	
- Premi asuransi	Rp. xxxxxx +	
	<hr/>	
Penghasilan Bruto per bulan		Rp. xxxxxx

e. Pengurang :

- Biaya Jabatan	Rp. xxxxxx
- Iuran Pensiun	Rp. xxxxxx
- Iuran JHT	Rp. xxxxxx +

(yang dibayaroleh pemberi kerja)

Pengurangan per bulan	<hr/>	Rp. xxxxxx -
-----------------------	-------	--------------

f. Penghasilan Neto (PN) per bulan	Rp. xxxxxx
---	------------

g. Penghasilan Neto disetahunkan	Rp. xxxxxx
---	------------

(PN per bulan dikalikan masa perolehan penghasilan)

h. Dikurangi PTKP	Rp. xxxxxx -
--------------------------	--------------

i. Penghasilan Kena Pajak	<hr/>	Rp. xxxxxx
----------------------------------	-------	------------

j. PPh Pasal 21 yang terutang per tahun :

PKP x Tarif Pajak

k. PPh Pasal 21 yang terutang per bulan :

PPh Pasal 21 per tahun dibagi 12 bulan.

Untuk menghitung pemotongan PPh Pasal 21 terhadap penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing sebagai pegawai tidak tetap dibedakan menjadi dua yaitu untuk penghasilan per bulan yang jumlahnya tidak melebihi Rp. 240.000,00

dan untuk penghasilan per bulan yang jumlahnya melebihi 240.000,00. Berikut langkah-langkah untuk menghitung PPh Pasal 21 atas upah pegawai lepas untuk penghasilan per bulan yang jumlahnya tidak melebihi Rp. 240.000,00

1. Tarif yang diterapkan adalah sebesar 5 %.
2. PTKP yang dapat dikurangkan adalah sebesar Rp. 24.000,00 sehari.
3. PPh Pasal 21 yang dipotong = 5 % x (P. Bruto – Rp. 24.000,00)

Bila jumlah penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing tersebut sebagai pegawai bebas selama satu bulan takwim melebihi Rp. 240.000,00 maka untuk menghitung PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterima dengan memperhitungkan PTKPnya. Besarnya PTKP yang dapat dikurangkan untuk satu hari adalah sesuai dengan jumlah PTKP yang sebenarnya dari karyawan tersebut dibagi 360. Adapun langkah-langkah dalam menghitung PPh Pasal 21 atas penghasilan karyawan lepas yang melebihi Rp. 240.000,00 per bulan adalah sebagai berikut :

1. Tarif yang diterapkan berdasar Pasal 17 Undang-undang Pajak Penghasilan 1983 seperti telah diubah dengan Undang-undang Pajak Penghasilan 2000.
2. PTKP yang dapat dikurangkan untuk satu hari yaitu jumlah PTKP yang sebenarnya dibagi 360, yaitu :
 - a. Untuk Wajib Pajak diri sebesar Rp. 12.000.000,00
 - b. Tambahan status kawin Rp. 1.200.000,00
 - c. Tambahan tanggungan max. 3 orang
untuk setiap tanggungan @ Rp. 1.200.000,00

Seorang tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri mempunyai kemungkinan untuk memperoleh penghasilan dari luar negeri selain penghasilan yang mereka peroleh di Indonesia. Penghasilan yang mereka peroleh dari luar negeri tersebut tentu saja juga dikenai pajak oleh negara dimana penghasilan tersebut didapat. Hal demikian tentu saja memberatkan tenaga kerja asing tersebut, karena di Indonesia atas penghasilan yang mereka peroleh di luar tersebut juga akan dikenai dengan PPh Pasal 21, dengan tarif Pasal 17, keadaan seperti ini memunculkan adanya *internasional double taxation*. Untuk menghindari adanya pemajakan berganda ini, pemerintah Indonesia secara sepihak berusaha menghindarinya dengan menentukan kredit pajak luar negeri di Pasal 24. Dalam pasal 24 itu ditetapkan bahwa pajak sejenis PPh yang dikenakan terhadap penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing tersebut di luar negeri bisa dikreditkan dengan PPh Tahunan yang Terutang di Indonesia. Hal ini disebut metode penghindaran pengenaan pajak berganda dengan kredit pajak (*credit method*).³³

Seorang tenaga kerja asing dapat mengkreditkan pajak yang telah dibayar di luar negeri pada tahun pajak di mana penghasilan dari luar negeri digabung dengan penghasilan di Indonesia. Penghasilan yang berasal dari luar negeri digabungkan dengan penghasilan dari Indonesia pada tahun diperolehnya penghasilan dari luar negeri tersebut. Pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang dapat dikreditkan terhadap pajak yang terutang di

³³. Rachmanto Surahmat, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2001, h. 33.

Indonesia hanyalah pajak yang langsung dikenai atas penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri.³⁴

Jumlah pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri tidak otomatis dikreditkan seluruhnya dengan PPh yang terutang di dalam negeri, namun ada batasan tertentu, disebut Metode Kredit Terbatas.³⁵ Batasan besarnya kredit pajak luar negeri adalah³⁶

- a. Jumlah kredit pajak luar negeri yang diperbolehkan adalah sebesar pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri, tetapi tidak boleh lebih besar dari (pilih hasil yang paling kecil dari perhitungan berikut) :
 - i). Perbandingan penghasilan luar negeri dengan jumlah penghasilan dalam negeri dan luar negeri dikalikan dengan PPh Terutang atas jumlah penghasilan dalam negeri dan luar negeri, atau ;
 - ii). PPh Terutang atas jumlah penghasilan dalam negeri dan luar negeri jika jumlah penghasilan dalam negeri dan luar negeri lebih kecil daripada penghasilan luar negeri.
- b. Persyaratan perhitungan besarnya kredit pajak luar negeri adalah :
 - i). Kerugian yang diderita di luar negeri tidak boleh dikompensasikan dengan penghasilan lainnya, sepanjang tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri itu mempunyai kewajiban untuk melaporkan Income Tax Return di luar negeri (wajib SPT di luar negeri karena merupakan Wajib Pajak Luar Negeri).
 - ii). Penghitungan kredit PPh luar negeri yang berasal dari beberapa negara dilakukan untuk masing-masing negara.
 - iii). Kelebihan PPh Terutang atau dibayar di luar negeri tidak dapat dikompensasikan sebagai pengurang penghasilan.

3. Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 26 terhadap Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi Luar Negeri selain BUT

³⁴ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 522.

³⁵ Rimsky K. Judisseno, *Pajak dan Strategi Bisnis*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2002, h. 210.

³⁶ Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004, h. 523.

Berbeda dengan tarif yang dikenakan terhadap tenaga kerja asing yang berstatus Wajib Pajak dalam negeri bagi tenaga kerja asing yang berstatus sebagai Wajib Pajak luar negeri atas penghasilan berupa imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan yang diperoleh seorang tenaga kerja asing dalam suatu hubungan kerja dengan perusahaan di Indonesia selain BUT berdasarkan Undang-undang Pajak Penghasilan akan dipotong PPh Pasal 26 sebesar 20 % dari jumlah penghasilan bruto. Namun, terdapat ketentuan lain apabila negara tempat tenaga kerja asing tersebut berasal telah melakukan perjanjian perpajakan dengan Indonesia maka tarif yang dikenakan terhadap tenaga kerja asing ini disesuaikan dengan tarif yang disetujui oleh masing-masing negara. Apabila menurut tax treaty Indonesia berwenang untuk mengenakan pajak terhadap penghasilan yang diperoleh seorang tenaga kerja asing maka tarif yang dikenakan disesuaikan dengan tarif yang telah diatur dalam Pasal 26 yaitu sebesar 20 % dari penghasilan bruto, juga dapat menurut tarif tersendiri yang nilainya telah disepakati oleh masing-masing negara dalam perjanjian. Untuk dapat menerapkan tarif yang telah disepakati antara Indonesia dengan negara yang mengadakan tax treaty dengan Indonesia maka Wajib Pajak Luar Negeri selain BUT yang memperoleh penghasilan tersebut diharuskan memberikan Surat Keterangan Domisili asli dari *competent authority* negara asalnya kepada Pemotong PPh Pasal 26 di Indonesia.³⁷

Secara umum untuk penghasilan yang diperoleh pegawai lepas atau pegawai tidak tetap yang berstatus sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi luar negeri

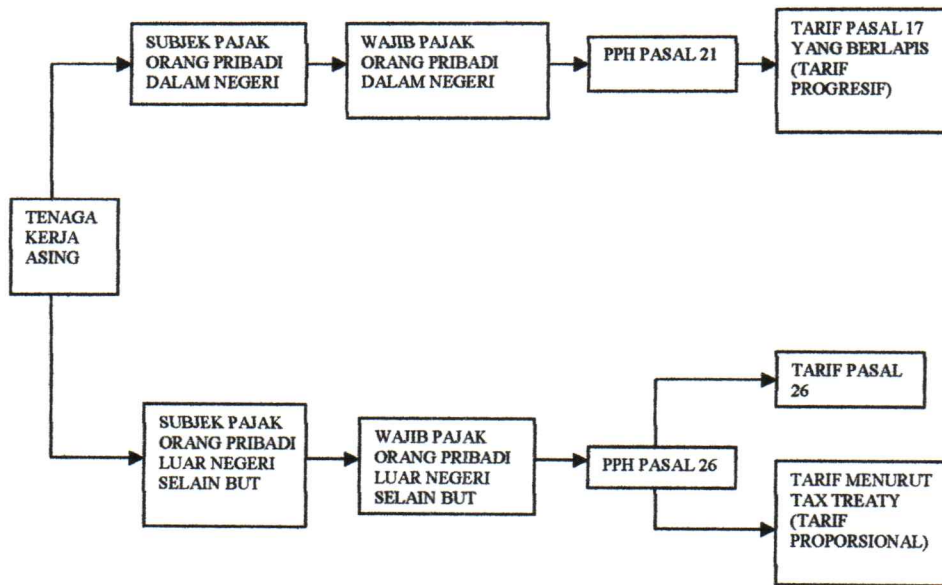
³⁷*Ibid.*, h. 514-515.

selain BUT yang dipotong dengan PPh Pasal 26 perhitungannya langsung dengan mengalikan penghasilan bruto dengan tarif PPh Pasal 26 sebesar 20 % atau berdasarkan besarnya tarif menurut perjanjian perpajakan.

Oleh karena PPh Pasal 26 merupakan PPh yang bersifat final maka pengenaan PPh Pasal 26 ini terhadap penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing, Indonesia tidak dimungkinkan untuk menghindari adanya pemajakan berganda melalui upaya unilateral yaitu dengan dikreditkan pajak lain yang dikenakan terhadap tenaga kerja asing tersebut di Indonesia. Meskipun cara unilateral tidak diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan untuk Wajib Pajak Luar Negeri, namun untuk menghindari adanya pemajakan berganda terhadap tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak Luar Negeri, dimungkinkan atas pemotongan PPh Pasal 26 terhadap penghasilan yang diperoleh tenaga kerja asing di Indonesia untuk dikreditkan dengan pajak yang terutang di negara tempat tenaga kerja asing itu berdomisili. Tata cara yang dapat digunakan yaitu tenaga kerja asing tersebut dapat meminta Bukti Pemotongan PPh Pasal 26 kepada Perusahaan dimana ia bekerja. Dalam Bukti Pemotongan PPh Pasal 26 tersebut akan tercantum nama Wajib Pajak, yaitu nama tenaga kerja asing yang bersangkutan, jumlah penghasilan dan jumlah PPh Pasal 26 yang dipotong pada bulan dan tahun tertentu. Bagi tenaga kerja asing tersebut, Bukti Pemotongan PPh Pasal 26 merupakan bukti bahwa dia telah membayar pajak di Indonesia melalui sistem pemotongan. Pajak yang dibayar di Indonesia tersebut dapat dikreditkan oleh tenaga kerja asing itu dengan pajak yang terutang di negara domisilinya, menurut peraturan perpajakan di negaranya. Ketentuan ini pada umumnya juga

telah diatur dalam *tax treaty* antara Indonesia dengan negara yang terikat dalam *tax treaty* yaitu dalam Pasal 23 ayat 2 dari *tax treaty* yang ada.

Skema Kedudukan Tenaga Kerja Asing Menurut Undang-undang Pajak Penghasilan :



4. Hak dan Kewajiban Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26

Pemotongan PPh Pasal 21 maupun PPh Pasal 26 atas penghasilan yang diterima oleh tenaga kerja asing tersebut dilakukan oleh pemberi kerja yang membayar gaji, upah, honorarium, dan pembayaran lain dengan nama apapun sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang dilakukan oleh Wajib Pajak sebagai pegawai dalam perusahaan tersebut.

Hak-hak tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26 antara lain³⁸ :

1. Tenaga Kerja Asing sebagai penerima penghasilan yang dipotong pajak berhak meminta bukti pemotongan PPh kepada pemotong pajak. Jumlah PPh Pasal 21 yang telah dipotong dapat dikreditkan dari PPh untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali PPh Pasal 26 yang bersifat final hanya dapat dikreditkan dengan pajak yang terutang di negara tempat tenaga kerja asing itu berdomisili.
2. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak berhak mengajukan surat keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak, jika PPh yang dipotong oleh pemotong pajak tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengajuan surat keberatan ini dilakukan dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang dipotong menurut perhitungan tenaga kerja asing yang bersangkutan dengan disertai alasan-alasan yang jelas. Pengajuan surat keberatan ini dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan setelah tanggal pemotongan, kecuali apabila tenaga kerja asing tersebut dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kuasanya.
3. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Permohonan banding ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan

³⁸ Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2001, h. 146.

yang jelas, dan dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak keputusan diterima, dilampiri dengan salinan surat keputusan tersebut. Apabila badan peradilan pajak belum terbentuk, maka permohonan banding dapat diajukan kepada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.

Kewajiban tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26 antara lain³⁹ :

1. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak berkewajiban menyerahkan surat pernyataan kepada Pemotong Pajak yang menyatakan jumlah tanggungan keluarga pada permulaan tahun takwim atau pada permulaan menjadi Subjek Pajak dalam negeri untuk pemotongan PPh Pasal 21. Surat pernyataan tersebut dibuat untuk mendapatkan pengurangan PTKP. Surat pernyataan tersebut harus diserahkan pada saat tenaga kerja asing tersebut mulai bekerja.
2. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak PPh Pasal 21 juga berkewajiban menyerahkan surat pernyataan kepada Pemotong Pajak dalam hal ada perubahan jumlah tanggungan keluarga pada permulaan tahun takwim.
3. Tenaga Kerja Asing sebagai Wajib Pajak dalam negeri berkewajiban memasukkan SPT tahunan, jika Wajib Pajak mempunyai penghasilan lebih dari satu pemberi kerja.

5. Hak dan Kewajiban pemberi kerja sebagai Pemotong Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26

³⁹ *Ibid.*, h. 147.

Hak-hak pemberi kerja sebagai Pemotong Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26 antara lain⁴⁰ :

1. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak untuk mengajukan permohonan memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT tahunan Pasal 21 dan Pasal 26. Pengajuan permohonan dilakukan secara tertulis disertai Surat Pernyataan mengenai penghitungan sementara pajak terutang dalam satu Tahun pajak dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang. Pengajuan permohonan dilakukan selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya.
2. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak untuk memperhitungkan kelebihan setoran PPh Pasal 21 dalam satu bulan takwim dengan PPh Pasal 21 yang terutang pada bulan berikutnya dalam tahun takwim yang bersangkutan.
3. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak untuk memperhitungkan kelebihan setoran pada SPT tahunan dengan PPh Pasal 21 yang terutang untuk bulan pada waktu dilakukan perhitungan tahunan, dan jika masih ada sisa kelebihan maka diperhitungkan untuk bulan-bulan lainnya dalam tahun berikutnya.
4. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak untuk membetulkan sendiri SPT atas kemauan sendiri dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam jangka waktu dua tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan.

⁴⁰ *Ibid.*

5. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak untuk mengajukan surat keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, Surat Ketetapan Pajak Nihil Kurang bayar.
6. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak berhak mengajukan permohonan banding secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Permohonan banding ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas, dan dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak keputusan diterima, dilampiri dengan salinan surat keputusan tersebut.

Kewajiban pemberi kerja sebagai Pemotong Pajak PPh Pasal 21 dan Pasal 26 antara lain⁴¹ :

1. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat,
2. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib mengambil sendiri formulir-formulir yang diperlukan dalam rangka pemenuhan kewajiban perpajakannya pada Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat,
3. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib melaporkan penyeteroran PPh yang terutang untuk setiap bulan takwim. Penyeteroran pajak dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) ke bank persepsi atau kantor Pos dan Giro, selambat-lambatnya pada tanggal 10 bulan takwim berikutnya,

⁴¹ *Ibid.*, h. 148.

4. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib melaporkan penyeteroran PPh sekalipun nihil dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa ke Kantor pelayanan Pajak atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat, selambat-lambatnya pada tanggal 20 bulan takwim berikutnya,
5. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib memberikan Bukti Pemotongan PPh baik diminta maupun tidak pada saat dilakukannya pemotongan pajak terhadap penghasilan tenaga kerja asing
6. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib memberikan bukti Pemotongan PPh Pasal 21 tahunan dan Bukti Pemotongan PPh Pasal 26, dengan menggunakan formulir yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam waktu 2 bulan setelah tahun takwim berakhir. Apabila tenaga kerja asing tersebut berhenti bekerja atau pensiun pada bagian tahun takwim maka bukti pemotongan diberikan selambat-lambatnya 1 bulan setelah pegawai yang bersangkutan berhenti bekerja atau pensiun,
7. Dalam waktu 2 bulan setelah tahun takwim berakhir, Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib menghitung kembali jumlah PPh Pasal 21 yang terutang oleh tenaga kerja asing berstatus pegawai tetap sesuai tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 Undang-undang Pajak Penghasilan,
8. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib mengisi, menandatangani, dan menyampaikan SPT Tahunan PPh ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Pemotong Pajak terdaftar atau Kantor Penyuluhan Pajak setempat. SPT Tahunan PPh tersebut harus disampaikan selambat-lambatnya tanggal 31 Maret tahun takwim berikutnya. Oleh karena perusahaan disini sebagai

pemotong pajak yang berbentuk badan usaha maka SPT Tahunan PPh harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Apabila SPT Tahunan PPh ditandatangani dan diisi oleh orang selain Pemotong Pajak terdaftar maka SPT tersebut harus dilampiri Surat Kuasa Khusus,

9. Perusahaan sebagai Pemotong Pajak wajib melampiri SPT Tahunan PPh dengan lampiran-lampiran yang ditentukan dalam Petunjuk Pengisian SPT Tahunan PPh untuk tahun pajak yang bersangkutan,
10. Perusahaan sebagai Pemotong PPh wajib menyetor kekurangan PPh Pasal 21 yang terutang apabila jumlah PPh Pasal 21 yang terutang dalam satu tahun takwim lebih besar daripada PPh Pasal 21 yang telah disetor. Penyetoran tersebut harus dilakukan sebelum penyampaian SPT Tahunan PPh Pasal 21 selambat-lambatnya pada tanggal 25 Maret tahun takwim berikutnya.

BAB IV

PENUTUP

1. Kesimpulan

- a. Indonesia menggunakan Asas Domisili dan Asas Sumber dalam menentukan Subjek Pajaknya maka terdapat kemungkinan pada seorang tenaga kerja asing terhadap penghasilan yang ia terima akan dikenai pajak berganda, yaitu oleh Indonesia, dan oleh negara asal tenaga kerja asing tersebut. Oleh karena itulah diperlukan upaya penyelesaian untuk menghindari pajak berganda ini, salah satu upaya yang dapat ditempuh adalah melalui Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.
- b. Berkaitan dengan upaya penghindaran pajak berganda maka ketentuan mengenai tarif yang dikenakan terhadap tenaga kerja asing tersebut dapat disesuaikan menurut ketentuan tarif yang terdapat dalam Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan. Apabila antara Indonesia dengan negara asal tenaga kerja asing tersebut telah melakukan perjanjian penghindaran pajak berganda maka akan digunakan tarif sesuai dengan kesepakatan antara kedua negara. Sedangkan mengenai sistem pemajakan, cara perhitungan, serta tata cara penyetoran dan pelaporan pajaknya mengikuti ketentuan yang berlaku di negara masing-masing.

2. Saran

- a. Bertambah banyaknya *expatriate* yang berada di Indonesia mengharuskan pemerintah Indonesia perlu untuk semakin menambah jumlah Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda antara Indonesia dengan negara-negara lain di dunia. Mengingat betapa dirugikannya seorang tenaga kerja asing apabila atas penghasilan yang ia peroleh dikenai pajak berganda, kecuali apabila antara Indonesia dengan negara asal tenaga kerja asing tersebut telah mengadakan *tax treaty*.
- b. Berkaitan dengan prinsip *self-assesment* yang dianut oleh sistem perpajakan Indonesia, perlu lebih disederhanakan lagi prosedur dan tata cara perhitungan, pemotongan, serta penyetoran pajak untuk menghindari kesulitan yang akan dihadapi oleh tenaga kerja asing sebagai Wajib Pajak. Diharapkan dengan akan dilakukannya perubahan atas Undang-undang Perpajakan pada awal Tahun 2006 nanti prosedur serta tata cara perhitungan, pemotongan, serta penyetoran pajak pengaturannya akan semakin disederhanakan.

DAFTAR BACAAN

Buku – buku :

- Judisseno, Rimsky K., *Pajak dan Strategi Bisnis*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2002;
- Kesit, Bambang, *Pajak Penghasilan*, Ekonosia, Jogjakarta, 2001;
- Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, 2003;
- Markus, Muda dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2004;
- Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Universitas Atmajaya Jogjakarta, Salemba Empat, Jakarta, 2000;
- Surahmat, Rahmanto, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta, 2001.

Peraturan Perundang-undangan :

- Undang-undang Nomor 13 Tahun 2003 *tentang* Ketenagakerjaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 39, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4279);
- Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 *tentang* Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985);
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 *tentang* Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak;
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 545/PJ/2000 *tentang* Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Orang Pribadi;
- Surat Edaran Jenderal Pajak Nomor SE-05/PJ.10/2000 tanggal 1 September 2000 *tentang* Tata Cara Pelaksanaan Ketentuan Mengenai Persetujuan Bersama Berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)

Lain – lain :

Arka, I Gusti Made, Dirjen PPTKLN Depnakertrans, disampaikan pada seminar tentang *"Perlindungan dan Penempatan Tenaga Kerja Indonesia di Luar Negeri"*, Surabaya, tanggal 30-31 Agustus 2005.

http://en.wikipedia.org/wiki/Double_taxation

Sadiawati, Diana, Direktur Hukum dan HAM, Bappenas, disampaikan pada seminar tentang *"Perlindungan dan Penempatan Tenaga Kerja Indonesia di Luar Negeri"*, Surabaya, tanggal 30-31 Agustus 2005.

Wawancara dengan Item Pratiwi, Bagian Pemotongan dan Pemungutan Pajak Penghasilan, KPP. Surabaya-Genteng, Surabaya, 16 Oktober 2005.



KEUANGAN RI
PENDERAL PAJAK

IR - PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

SPT TAHUNAN PAJAK PENGHASILAN WP ORANG PRIBADI

FORMULIR

1770

- ISI DENGAN HURUF CETAK / DIKETIK
- BERI TANDA "X" DALAM (KOTAK) YANG SESUAI
- ISI DENGAN BENAR, LENGKAP, DAN JELAS SESUAI PETUNJUK PENGISIAN

TAHUN PAJAK :

2 | 0 | 0 | 4

BL TH BL TH
0 | 1 0 | 4 s.d 1 | 2 0 | 4

WAJIB PAJAK

TEMPAT TINGGAL

KECAMATAN

KODE POS

USAHA / PEKERJAAN BEBAS

USAHA

USAHA / PEKERJAAN

TELEPON / FAKS

06 | 123 | 456 | 7 | 606 | 000

AGUNG YUDIATO

JL. DHARMAHUSADA 6

PACAR KEMBANG / TAMBAKSARI

SURABAYA / 60132

NO. TELP :

ECPRAN - ELEKTRONIK

KLU

JL. DHARMAHUSADA 6

RA PENGHITUNGAN PENGHASILAN NETO: NORMA

PEMBUKUAN

		(Rupiah)	
PENGHASILAN NETO	1	PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI DARI USAHA DAN ATAU PEKERJAAN BEBAS. [Diisi dari Formulir 1770 - I Bagian A Nomor 4 Kolom (3) atau Formulir 1770-I Bagian B Jumlah Kolom (5)]	23.252.100
	2	PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN..... [Diisi dari Formulir 1770 - I Bagian C Jumlah Kolom (5)]	67.088.840
	3	PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI LAINNYA [Diisi dari Formulir 1770 - I Bagian D Jumlah Kolom (5)]	-
	4	PENGHASILAN NETO LUAR NEGERI [Diisi dari Formulir 1770 - II Bagian B Jumlah Kolom (4)].	-
	5	JUMLAH PENGHASILAN NETO (1 sampai dengan 4)	90.340.940
PENGHASILAN KENA PAJAK	6	ZAKAT ATAS PENGHASILAN	-
	7	JUMLAH PENGHASILAN NETO SETELAH PENGURANGAN ZAKAT ATAS PENGHASILAN (5 - 6)	90.340.940
	8	KOMPENSASI KERUGIAN	-
	9	JUMLAH PENGHASILAN NETO SETELAH KOMPENSASI KERUGIAN (7 - 8)	90.340.940
	10	PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK <input type="checkbox"/> TK / <input checked="" type="checkbox"/> K / 3. <input type="checkbox"/> K / 1 / <input type="checkbox"/> PH / <input type="checkbox"/> HB /	8.640.000
	11	PENGHASILAN KENA PAJAK (9 - 10)	81.700.000
PPh TERUTANG	12	PPh TERUTANG (Tarif PPh Pasal 17 UU PPh X Huruf C Angka 11)	8.505.000
	13	PENGEMBALIAN / PENGURANGAN PPh PASAL 24 YANG TELAH DIKREDITKAN	-
	14	JUMLAH PPh YANG TERUTANG (12 + 13)	8.505.000

REDIT PAJAK

KURANG / LEBIH DIBAYAR	18. a. <input checked="" type="checkbox"/> PPh YANG KURANG DIBAYAR (PPh Pasal 29)	2.159.300
	b. <input type="checkbox"/> PPh YANG LEBIH DIBAYAR (PPh Pasal 28A)	
PPh YANG KURANG DIBAYAR PADA ANGKA 18 a TELAH DILUNASI PADA TANGGAL		

MOHONAN

PPh YANG LEBIH DIBAYAR PADA ANGKA 18 b MOHON :

DIRESTITUSIKAN

DIPERHITUNGKAN DENGAN UTANG PAJAK

ANGSURAN PPh PASAL 25 TAHUN PAJAK BERIKUTNYA SEBESAR Rp **236.650**

JUMLAH TERSEBUT DIHITUNG BERDASARKAN :

a. 1/12 X JUMLAH PADA ANGKA 16 a.

b. PENGHITUNGAN DALAM LAMPIRAN TERSENDIRI

PENGHASILAN YANG DIKENAKAN PAJAK FINAL, PENGHASILAN USAHA TERTENTU, DAN PENGHASILAN BUKAN PAJAK.	DASAR PENGENAAN PAJAK / PENGHASILAN BRUTO (Rupiah)	PAJAK (Rupiah)
	(1)	(2)
1. PENGHASILAN YANG TELAH DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL DAN DIKENAKAN PAJAK TERSENDIRI [Diisi dari Formulir 1770-III Jumlah Bagian A I dan II Kolom (4)]	-	-
2. PENGHASILAN PENGUSAHA TERTENTU [Diisi dari Formulir 1770-III Bagian A III Kolom (3) dan (4)]	-	-
3. PENGHASILAN YANG TIDAK TERMASUK OBJEK PAJAK [Diisi dari Formulir 1770-III Jumlah Bagian B Kolom (3)]	-	-

JUMLAH PAJAK PENGHASILAN [Jumlah dari Huruf D Angka 14 + Huruf I Angka 1 Kolom (2) + Huruf I Angka 2 Kolom (2)]

-

1. JUMLAH HARTA [Diisi dari Formulir 1770-IV Bagian A Jumlah Kolom (4)] Rp **27.500.000**

2. JUMLAH KEWAJIBAN [Diisi dari Formulir 1770-IV Bagian B Jumlah Kolom (4)] Rp

LAMPIRAN

SELAIN FORMULIR 1770 - I S.D. 1770 - IV BERSAMA INI DILAMPIRKAN PULA :

a. SURAT KUASA KHUSUS (Bila dikuasakan)

b. SURAT SETORAN PAJAK LEMBAR KE-3 PPh PASAL 29

c. NERACA DAN LAPORAN LABA RUGI ATAU REKAPITULASI BULANAN PEREDARAN BRUTO (Coret yang tidak perlu)

d. PERHITUNGAN KOMPENSASI KERUGIAN FISKAL

e. FOTOKOPI FORMULIR 1721-A1 DAN ATAU 1721-A2 (..... Lembar)

f. BUKTI PEMOTONGAN / PEMUNGUTAN OLEH PIHAK LAIN / DITANGGUNG PEMERINTAH DAN YANG DIBAYAR / DIPOTONG DI LUAR NEGERI

g. PENGHITUNGAN PPh TERUTANG BAGI WAJIB PAJAK KAWIN PISAH HARTA

h. PENGHITUNGAN ANGSURAN PPh PASAL 25 TAHUN PAJAK BERIKUTNYA

i. DAFTAR CUCI MANA MELAKUKAKAN MANGAMUNTANI TANGGUNGJAWAB WAJIB DALAM

F.1.1.32.16



LAMPIRAN - I SPT TAHUNAN PAJAK PENGHASILAN WP ORANG PRIBADI

FORMULIR

1770 - I

PENGHITUNGAN PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI

TAHUN PAJAK :

2	0	0	4
BL 01	TH 04	s.d	BL 12
			TH 04

: 06 123 456 7 606 000

WAJIB PAJAK : AGUNG YUDIANTO

ANAK : PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI DARI USAHA DAN ATAU PEKERJAAN BEBAS
BAGI WAJIB PAJAK YANG MENGGUNAKAN PEMBUKUAN

DAFTAR KEUANGAN / LAPORAN KEUANGAN : DIAUDIT TIDAK DIAUDIT OPINI AKUNTAN :

DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK :

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

DI KANTOR KONSULTAN :

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

URAIAN	Rupiah
(2)	(3)
PENGHASILAN DARI USAHA DAN ATAU PEKERJAAN BEBAS BERDASARKAN LAPORAN KEUANGAN KOMERSIAL :	
a. PEREDARAN USAHA	-
b. HARGA POKOK PENJUALAN	-
c. LABA/RUGI BRUTO USAHA (a-b)	-
d. BIAYA USAHA	-
e. PENGHASILAN NETO DARI USAHA (e - d)	-
PENYESUAIAN FISKAL POSITIF :	
f. BIAYA YANG DIBEBANKAN/DIKELUARKAN UNTUK KEPENTINGAN PRIBADI WAJIB PAJAK ATAU ORANG YANG MENJADI TANGGUNGANNYA	-
g. PREMI ASURANSI KESEHATAN, ASURANSI KECELAKAAN, ASURANSI JIWA ASURANSI DWIGUNA, DAN ASURANSI BEASISWA, YANG DIBAYAR OLEH WAJIB PAJAK	-
h. PENGGANTIAN ATAU IMBALAN SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN ATAU JASA YANG DIBERIKAN DALAM BENTUK NATURA ATAU KENIKMATAN	-
i. JUMLAH YANG MELEBIHI KEWAJIBAN YANG DIBAYARKAN KEPADA PIHAK YANG MEMPUYAI HUBUNGAN ISTIMEWA SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN YANG DILAKUKAN	-
j. HARTA YANG DIHIBAHKAN, BANTUAN ATAU SUMBANGAN	-
k. PAJAK PENGHASILAN	-
l. GAJI YANG DIBAYARKAN KEPADA PEMILIK	-
m. SANKSI ADMINISTRASI	-
n. SELISIH PENYUSUTAN/AMORTISASI KOMERSIAL DI ATAS PENYUSUTAN/AMORTISASI FISKAL ..	-
o. BIAYA UNTUK MENDAPATKAN, MENAGIH DAN MEMELIHARA PENGHASILAN YANG DIKENAKAN PPh FINAL DAN PENYESUAIAN	-

**SIKLAN B : PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI DARI USAHA DAN ATAU PEKERJAAN BEBAS
BAGI WAJIB PAJAK YANG MENGGUNAKAN NORMA PENGHITUNGAN PENGHASILAN NETO**

JENIS USAHA	PEREDARAN USAHA (Rupiah)	NORMA (%)	PENGHASILAN NETO (Rupiah)
(2)	(3)	(4)	(5)
DAGANG INDUSTRI JASA PEKERJAAN BEBAS USAHA LAINNYA	77.507.000	30 %	23.252.100
JUMLAH	77.507.000		23.252.100

SIKLAN C : PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI SEHUBUNGAN DENGAN PEKERJAAN

NAMA DAN NPWP PEMBERI KERJA	PENGHASILAN BRUTO (Rupiah)	PENGURANG PENGHASILAN BRUTO (Rupiah)	PENGHASILAN NETO (Rupiah)
(2)	(3)	(4)	(5)
PT. ARMITA 01-234.567.8-414.001	69.656.840	2.568.000	67.088.840
JUMLAH	69.656.840	2.568.000	67.088.840

SIKLAN D : PENGHASILAN NETO DALAM NEGERI LAINNYA
(Tidak Termasuk Penghasilan Yang Telah Dikenakan PPh Bersifat Final)

JENIS PENGHASILAN	PENGHASILAN BRUTO (Rupiah)	BIAYA (Rupiah)	PENGHASILAN NETO (Rupiah)
(2)	(3)	(4)	(5)
BUNGA	-	-	-
DIVIDEN	-	-	-
ROYALTI			
SEWA			
PEN			



LAMPIRAN - II
**SPT TAHUNAN
 PAJAK PENGHASILAN
 WP ORANG PRIBADI**

FORMULIR
1770 - II

DAFTAR PEMOTONGAN / PEMUNGUTAN PPh OLEH PIHAK LAIN, PPh YANG DITANGGUNG PEMERINTAH, PENGHASILAN NETO DAN PAJAK ATAS PENGHASILAN YANG DIBAYAR / DIPOTONG / TERUTANG DI LUAR NEGERI

TAHUN PAJAK :

2	0	0	4
BL	TH	BL	TH
01	04	s.d	12 04

NPWP : 06 1123 456 7 606 000

PELAKSANA WAJIB PAJAK : AGUNG YUDIANTO

AN A : DAFTAR PEMOTONGAN / PEMUNGUTAN PPh OLEH PIHAK LAIN DAN PPh YANG DITANGGUNG PEMERINTAH

NAMA DAN NPWP PEMOTONG / PEMUNGUT PAJAK	NOMOR DAN TANGGAL BUKTI PEMOTONGAN / PEMUNGUTAN	JENIS PAJAK : (PPh Pasal 21 / Pasal 22/Pasal 23)	JUMLAH PPh YANG DIPOTONG / DIPUNGUT (Rupiah)	JUMLAH PPh YANG DITANGGUNG PEMERINTAH (Rupiah)
(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
PT. ARMITA 01.234.567.8-414.001	0062 / 25 Februari 2005	PPh Pasal 21	5.665.200	-
JUMLAH			5.665.200	-

AN B : PENGHASILAN NETO DAN PAJAK ATAS PENGHASILAN YANG DIBAYAR / DIPOTONG / TERUTANG DI LUAR NEGERI

NAMA DAN ALAMAT SUMBER / PEMBERI PENGHASILAN DI LUAR NEGERI	JENIS PENGHASILAN	PENGHASILAN NETO (Rupiah)	PAJAK YANG DIBAYAR / DIPOTONG / TERUTANG DI LUAR NEGERI (Rupiah)	PPh PASAL 24 *) (Rupiah)
(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
-	-	-	-	-

(2) Pinc.
 (3) Jika fon.
 D.1.1.32.44

1770 - III

**SPT TAHUNAN
PAJAK PENGHASILAN
WP ORANG PRIBADI**

TAHUN PAJAK :

PENGHASILAN YANG TELAH DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL, DIKENAKAN PAJAK TERSENDIRI, PENGHASILAN PENGUSAHA TERTENTU SERTA PENGHASILAN YANG TIDAK TERMASUK OBJEK PAJAK

BL 2 0 0 4
TH 0 4 s.d BL 1 2 TH 0 4

NPWP : 0 6 1 2 3 4 5 6 7 6 0 6 0 0 0

PELAKU WAJIB PAJAK : AGUNG YUDIANTO

DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL, DIKENAKAN PAJAK TERSENDIRI DAN PENGHASILAN PENGUSAHA TERTENTU

SUMBER / JENIS PENGHASILAN (2)	DASAR PENGENAAN PAJAK / PENGHASILAN BRUTO (Rupiah) (3)	PPh TERUTANG (Rupiah) (4)
DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL :		
a. BUNGA DEPOSITO, TABUNGAN DAN DISKONTO SBI	-	-
b. BUNGA / DISKONTO OBLIGASI YANG DILAPORKAN PERDAGANGANNYA DI BURSA EFEK	-	-
PENJUALAN SAHAM DI BURSA EFEK	-	-
a. HADIAH UNDIAN	-	-
b. PESANGON, TUNJANGAN HARI TUA DAN TEBUSAN PENSIUN YANG DIBAYAR SEKALIGUS	-	-
c. HONORARIUM ATAS BEBAN APBN / APBD	-	-
a. PENGALIHAN HAK ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN	-	-
b. BANGUNAN YANG DITERIMA DALAM RANGKA BANGUN GUNA SERAH	-	-
c. SEWA ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN	-	-
USAHA JASA KONSTRUKSI	-	-
PENGHASILAN USAHA :		
a. PENYALUR / DEALER / AGEN PRODUK BBM PERTAMINA	-	-
b. PENYALUR / DISTRIBUTOR ROKOK.	-	-
PENGHASILAN LAIN YANG DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL	-	-
DIKENAKAN PAJAK TERSENDIRI :		
PENGHASILAN ISTERI DARI SATU PEMBERI KERJA	-	-
PENGHASILAN ANAK DARI PEKERJAAN	-	-
JUMLAH		
PENGHASILAN PENGUSAHA TERTENTU	-	-

DIKENAKAN PAJAK BERSIFAT FINAL, DIKENAKAN PAJAK TERSENDIRI DAN PENGHASILAN PENGUSAHA TERTENTU

SUMBER / JENIS PENGHASILAN	PENGHASILAN BRUTO
----------------------------	-------------------

BANTUAN

WAP

D.1.1.32.

SKRIPSI

Yuli Anita Sari



DEPARTEMEN KEUANGAN RI
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

SPT TAHUNAN
PAJAK PENGHASILAN
WP ORANG PRIBADI

DAFTAR HARTA DAN KEWAJIBAN PADA AKHIR
TAHUN

TAHUN PAJAK :

2	0	0	4
---	---	---	---

BL	TH	s.d	BL	TH
01	04		12	04

PWP : 06 123 456 7 606 000

NAMA WAJIB PAJAK : AGUNG YUDIANTO

AGIAN A : DAFTAR HARTA

No.	JENIS HARTA	TAHUN PEROLEHAN	HARGA PEROLEHAN (Rupiah)	KETERANGAN
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	Pick up 1300 (box)	1990	23.500.000,-	
	Sepeda motor Honda	1996	4.000.000,-	
JUMLAH			27.500.000.00,-	

AGIAN B : DAFTAR KEWAJIBAN

NAMA DAN ALAMAT PEMBERI PINJAMAN	TAHUN PEMINJAMAN	JUMLAH (Rupiah)	KETERANGAN
(2)	(3)	(4)	(5)

**DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR PELAYANAN PAJAK SURABAYA GUBENG**

Surabaya, 28 Februari 2005

Nomor :
Lampiran :
Perihal : Pemberitahuan Penggunaan
Norma Penghitungan.

Kepada Yth.
**KEPALA KANTOR PELAYANAN PAJAK
SURABAYA GUBENG**
Jl. Sumatera No. 22 - 24
Surabaya

Memenuhi ketentuan dimaksud dalam Pasal 14 ayat (2) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983. Sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 dan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-536/PJ./2000 tanggal 29 Desember Tahun 2000 tentang Norma Penghitungan untuk Menghitung Penghasilan Netto, dengan ini kami :

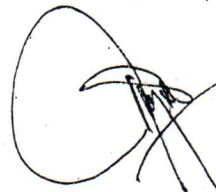
Nama : AGUNG YUDIANTO
Alamat : JL. DHARMAHUSADA 6 Surabaya
NPWP : 06.123.456.7-606.000

memberitahukan bahwa untuk Pajak Penghasilan tahun2005.....akan menggunakan Norma Penghitungan.

Menurut Norma Penghitungan, Penghasilan Utama yang kami peroleh termasuk dalam Daftar Kode Nomor :62422.....

Demikian untuk dimaklumi.

Wajib Pajak


AGUNG YUDIANTO

PERHITUNGAN DAN PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 PEKAWAI TETAP
ATAU PENERIMA PENSUN ATAU
TUNJANGAN HARI TUA / TABUNGAN HARI
TUA (THT) / JAMINAN HARI TUA (JHT)

FORMULIR
1721-A1
TAHUN TAKWIM
2004

DEPARTEMEN KEUANGAN RI
REKTORAT JENDERAL PAJAK

NOMOR URUT : 0062
 PWP/PEMOTONG PAJAK : 01.231.567.8-414.001
 NAMA PEGAWAI/PEKAWAI : PT. ARMITA
 LAMAT PEGAWAI/PEKAWAI : JL. INDUSTRI UTAMA BLOK S NO. 6, CIKARANG, BEKASI
 NAMA PENERIMA PENSUN/THT/JHT : AGUNG EUDIAN TO
 NAMA PENERIMA PENSUN/THT/JHT : 06.123.456.7-606.000
 LAMAT PENERIMA PENSUN/THT/JHT : JL. INDUSTRI UTAMA BLOK S NO. 6, CIKARANG, BEKASI
 ABATAN : STAFF
 STATUS, JENIS KELAMIN, DAN KARYAWAN ASING : KAWIN TIDAK KAWIN LARI LAKI PEREMPUAN KARYAWAN ASING
 JMLAH TANGGUNGAN KELUARGA UNTUK PTKP : K70
 MASA PEROLEHAN PENGHASILAN : Januari 2004 s.d. Desember 2004

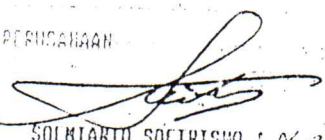
RINCIAN PENGHASILAN DAN PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 SEBAGAI BERIKUT :

		RUPIAH
PENGHASILAN BRUTO		
GAJI/PENSUN ATAU THT / JHT	>>	1 63,600,000
TUNJANGAN PPh	>>	2 0
TUNJANGAN LAINNYA, UANG LEMBUR, DSB	>>	3 0
HONORARIUM DAN IMBALAN LAIN SEJENISNYA	>>	4 0
PREMI ASURANSI YANG DIBAYAR PEMBERI KERJA	>>	5 0
PENERIMAAN DALAM BENTUK NATURA DAN KENIKMATAN LAINNYA YANG DIKENAKAN PEMOTONGAN PPh PASAL 21	>>	6 756,840
JUMLAH (1 s.d. 6)	>>	7 0
TANTIEM, BONUS, GRATIFIKASI, JASA PRODUKSI, DAN THR	>>	8 64,356,840
JUMLAH PENGHASILAN BRUTO (7+8)	>>	9 5,300,000
PENGURANGAN		
BIAYA JABATAN/BIAYA PENSUN ATAS PENGHASILAN PADA ANGKA 7	>>	10 1,296,000
BIAYA JABATAN/BIAYA PENSUN ATAS PENGHASILAN PADA ANGKA 8	>>	11 0
IURAN PENSUN ATAU IURAN THT / JHT	>>	12 1,272,000
JUMLAH PENGURANGAN (10+11+12)	>>	13 2,568,000
PENGHITUNGAN PPh PASAL 21		
JUMLAH PENGHASILAN NETO (9-13)	>>	14 67,088,840
PENGHASILAN NETO MASA SEBELUMNYA	>>	15 0
JUMLAH PENGHASILAN NETO UNTUK PENGHITUNGAN PPh PASAL 21 (SETAHUN/DISETAHUNKAN)	>>	16 67,088,840
PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK (PTKP)	>>	17 4,320,000
PENGHASILAN KENA PAJAK SETAHUN/DISETAHUNKAN (16-17)	>>	18 62,768,840
PPh PASAL 21 ATAS PENGHASILAN KENA PAJAK SETAHUN/DISETAHUNKAN	>>	19 5,665,200
PPh PASAL 21 YANG TELAH DIPOTONG MASA SEBELUMNYA	>>	20 0
PPh PASAL 21 TERUTANG	>>	21 5,665,200
PPh PASAL 21 DITANGGUNG PEMERINTAH	>>	22 0
PPh PASAL 21 YANG HARUS DIPOTONG (21-22)	>>	23 5,665,200
PPh PASAL 21 DAN PPh PASAL 26 YANG TELAH DIPOTONG DAN DILUNASI	>>	24 5,665,200
JUMLAH PPh PASAL 21	>>	25 NILAI
a. YANG KURANG DIPOTONG (23-24)		
b. YANG LEBIH DIPOTONG (24-23)		
JUMLAH TERSEBUT	>>	26
PADA ANGKA 25		
TELAH		
a. DIPOTONG DARI PEMBAYARAN GAJI BULAN		
b. DIPERHITUNGAN DENGAN PPh PASAL 21 BULAN		

PEMOTONG PAJAK

TANDA TANGAN DAN CAP PERUSAHAAN

BEKASI, TGL 25 Februari 2005



K U A S A

NAMA LENGKAP DAN NPWP : SOLMIARTO SOETRISNO & 06.231.5678-042.000