

## BAB 1

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Pemasaran suatu produk memerlukan beberapa aktivitas yang melibatkan berbagai sumber daya. Sebagai fenomena yang berkembang saat ini, dalam pemasaran terdapat suatu bagian yang memiliki keterkaitan langsung dengan konsumen, yaitu pada bagian *sales product*. Sebagai tenaga *sales product*, saat ini terdapat bagian pemasaran langsung yang menawarkan produk maupun *sample product*. Bagian ini biasanya dikenal dengan bagian *sales promotion*, dan karena adanya karakter *gender* maka terdapat *sales promotion girls* atau yang biasa disebut dengan SPG dan *salesman*.

Secara umum, SPG/*salesman* dikategorikan menjadi tiga yaitu SPG/*salesman regular*, SPG/*salesman event*, dan SPG/*salesman mobile*. SPG/*salesman regular* banyak ditemui di supermarket diantaranya Carrefour, Giant, Hypermart, dan lain-lain. Mereka dibayar dengan sistem gaji dan insentif penjualan. Tidak seperti SPG/*salesman regular* yang bekerja sebulan penuh, SPG/*salesman event* bekerja hanya jika ada *event*. Sistem pembayaran atau *fee* pada umumnya dibayarkan per hari. Sedangkan SPG/*salesman mobile* biasanya dikontrak oleh suatu *brand*. Dalam proses pelaksanaannya, SPG/*salesman mobile* tidak serta terjun langsung melainkan mereka ditemani oleh *Team Leader* dan sudah ditentukan areanya masing-masing. Sistem pembayaran biasanya per dua minggu atau sampai per bulan.

Dalam aspek perpajakan, seorang SPG/*salesman* tergolong sebagai subjek PPh Pasal 21. Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016, penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 salah satunya merupakan pegawai dan bukan pegawai. Sedangkan penghasilan yang diterima oleh SPG/*salesman* tersebut merupakan penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21. Hal ini dipertegas di Pasal 5 ayat (1) huruf a PER-16/PJ/2016 yang menyatakan bahwa penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 merupakan penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur dan di Pasal 5 ayat (1) huruf e PER-16/PJ/2016 yang berbunyi imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan jasa yang dilakukan.

Seperti halnya permasalahan yang muncul akibat adanya kerjasama yang dilakukan oleh PT YZ dan sub-distributor X. PT YZ merupakan produsen kerupuk dan bumbu masakan. Dalam melakukan penjualan produk, PT YZ bekerjasama dengan distributor dan sub-distributor. Syarat untuk menjadi sub-distributor dari PT YZ salah satunya adalah calon subdis wajib menyediakan SPG/*salesman* untuk meningkatkan penjualan produk dari PT YZ.

Sesuai dengan kontrak, subdis X bersedia mencari SPG/*salesman* guna meningkatkan penjualan produk PT YZ. Dalam proses pembayaran gaji, faktanya SPG/*salesman* digaji oleh subdis X dan nantinya subdis X lah yang akan melakukan klaim atas gaji SPG/*salesman* kepada PT YZ. Fakta lain yang terjadi dalam kerja sama ini yaitu ketika subdis X melakukan klaim gaji SPG/*salesman*

kepada PT YZ, subdis X membuat *invoice* yang ditujukan kepada PT YZ sebagai bukti atas klaim gaji SPG/*salesman* yang akan dilakukan oleh subdis X. Namun karena SPG/*salesman* tersebut berhubungan langsung dan dibayar langsung oleh subdis maka kewajiban pemotongan PPh 21 menjadi tanggungjawab subdis. Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 21 ayat (1) huruf a dijelaskan bahwa pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri wajib dilakukan oleh pemberi kerja yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai. Hal ini diperkuat dengan pengertian pemberi kerja menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2003 Pasal 1 angka 4 adalah orang perseorangan, pengusaha, badan hukum, atau badan-badan lainnya yang mempekerjakan tenaga kerja dengan membayar upah atau imbalan dalam bentuk lain. Maka atas tagihan yang dilakukan oleh subdis X tidak boleh dianggap sebagai klaim atas gaji SPG/*salesman* karena sesuai definisi, subdis X adalah pihak pemberi kerja bagi SPG/*salesman*. Oleh karena itu, PT YZ mengakui atas klaim gaji SPG/*salesman* tersebut sebagai jasa manajemen yang dilakukan oleh subdis X.

Selain itu, PT YZ juga beranggapan bahwa atas klaim gaji SPG/*salesman* yang oleh PT YZ golongan sebagai jasa manajemen yang dilakukan oleh subdis X seharusnya menjadi objek PPN. Namun fakta yang ada menyatakan bahwa subdis X yang telah dikukuhkan sebagai PKP tidak menerbitkan faktur pajak, sehingga tidak ada pajak masukan yang harus diakui oleh PT YZ.

Berdasarkan latar belakang yang dijelaskan di atas, maka diperlukan analisis mengenai **“POTENSI PPh DAN PPN ATAS KLAIM GAJI SALES PROMOTION GIRLS (SPG)/SALESMAN OLEH SUB-DISTRIBUTOR X KEPADA PT YZ”**.

## **1.2 Tinjauan Pustaka**

### **1.2.1 Dasar Hukum**

Di dalam Laporan Tugas Akhir ini didasari atas beberapa ketentuan yang berlandaskan hukum, antara lain :

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh).
2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).
3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN).
4. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 141/PMK.03/2015 tentang Jenis Jasa Lain Sebagaimana Dimaksud Dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Angka 2 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

5. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 Sehubungan Dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi.
6. Undang-undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.
7. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-35/PJ/2010 tentang Pengertian Sewa dan Penghasilan Lain Sehubungan Dengan Penggunaan Harta, Jasa Teknik, Jasa Manajemen, dan Jasa Konsultan Sebagaimana Dimaksud Dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1993 tentang Pajak Penghasilan.
8. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-13/PJ/2019 tentang Dokumen Tertentu yang Kedudukannya Dipersamakan Dengan Faktur Pajak.
9. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-24/PJ/2012 tentang Bentuk, Ukuran, Prosedur Pemberitahuan Dalam Rangka Pembuatan, Tata Cara Pengisian Keterangan, Tata Cara Pembetulan atau Penggantian, dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak.
10. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 242/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pembayaran dan Penyetoran Pajak.
11. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 tentang Surat Pemberitahuan (SPT).

12. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.

### **1.2.2 Sales Promotion Girls (SPG)/Salesman**

Pengertian SPG/*salesman* ditinjau dari sistem pemasaran, Nitisemito (2010:53) berpendapat bahwa salah satu pendukung pemasaran suatu produk maka diperlukan tenaga promosi suatu produk sehingga mampu menarik konsumen. Selanjutnya, dengan kemampuan berpromosi yang dimiliki seorang SPG/*salesman* akan mampu memberikan berbagai informasi yang berkaitan dengan produk.

SPG adalah seorang perempuan yang direkrut oleh perusahaan untuk mempromosikan produk. Sedangkan *salesman* adalah seorang laki-laki yang direkrut oleh perusahaan untuk mempromosikan produk. Pendapat ini melihat keberadaan SPG/*salesman* dari fungsinya yaitu sebagai pihak presenter dari suatu produk. Lebih lanjut pendapat ini mengilustrasikan bahwa tugas utama dari SPG/*salesman* adalah promosi produk.

### **1.2.3 Distributor dan Sub-Distributor**

Berdasarkan Pasal 1 Peraturan Menteri Perdagangan Republik Indonesia Nomor 11 / M –DAG / PER / 3 / 2006, dijelaskan bahwa pengertian distributor adalah perusahaan perdagangan nasional yang bertindak untuk dan atas namanya sendiri berdasarkan perjanjian yang melakukan pembelian, penyimpanan, penjualan serta pemasaran barang dan/atau jasa yang dimiliki/dikuasai. Selain itu distributor juga dapat diartikan sebagai perusahaan yang membeli produk dari produsen (*principal*) yang memproduksinya langsung dan menawarkan/menjual kembali kepada toko/*retail*. Distributor bisa saja mengambil produk dari beberapa

produsen untuk ditawarkan ke toko-toko atau *outlet*. Biasanya distributor akan menerima persentase diskon (*margin*) harga yg lebih besar dari produsen karena melakukan pembelian dalam jumlah sangat banyak.

Sedangkan pengertian sub-distributor adalah perusahaan perdagangan nasional yang bertindak sebagai perantara untuk dan atas namanya sendiri berdasarkan penunjukan atau perjanjian dari distributor atau distributor tunggal untuk melakukan pemasaran. Berbeda dengan distributor, sub-distributor mengambil produk dari distributor di area tersebut untuk penetrasi pemerataan produk dari produsen yang tidak terjangkau pendistribusian oleh distributor, distributor biasanya memberikan margin kepada subdis dengan variatif.

#### **1.2.4 Subjek dan Objek Pajak Penghasilan**

Sebagaimana disebutkan dalam Pasal 2 UU PPh, disebutkan bahwa yang menjadi Subjek Pajak adalah :

1. Orang pribadi
2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak
3. Badan
4. Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) UU PPh, yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun termasuk :

- a. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan.
- c. Laba usaha
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak
- f. Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang
- g. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi
- h. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah
- l. Keuntungan selisih kurs mata uang asing
- m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva
- n. Premi asuransi



- o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas
- p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak
- q. Penghasilan dari usaha berbasis syariah
- r. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan, dan
- s. Surplus Bank Indonesia

#### **1.2.5 Pemotong PPh Pasal 21**

Berdasarkan Pasal 2 ayat (1) PER-16/PJ/2016, pemotong PPh Pasal 21 meliputi :

- a. Pemberi kerja yang terdiri dari :
  - 1. Orang pribadi
  - 2. Badan, atau
  - 3. Cabang perwakilan, atau unit, dalam hal yang melakukan sebagian atau seluruh administrasi yang terkait dengan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain adalah cabang, perwakilan, atau unit tersebut
- b. Bendahara atau pemegang kas pemerintah, termasuk bendahara atau pemegang kas pada pemerintah pusat termasuk institusi TNI/POLRI, pemerintah daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya, dan kedutaan besar Republik Indonesia di luar negeri, yang membayarkan gaji,

- upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan
- c. Dana pensiun, badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja, dan badan-badan lain yang membayar uang pensiun secara berkala dan tunjangan hari tua atau jaminan hari tua
  - d. Orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas serta badan yang membayar :
    1. Honorarium, komisi, *fee*, atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Subjek Pajak dalam negeri, termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya;
    2. Honorarium, komisi, *fee*, atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Subjek Pajak luar negeri; dan/ atau
    3. Honorarium, komisi, *fee*, atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa yang dilakukan oleh orang pribadi dengan status Subjek Pajak luar negeri; dan/ atau
  - e. Penyelenggara kegiatan, termasuk badan pemerintah, organisasi yang bersifat nasional dan internasional, perkumpulan, orang pribadi serta lembaga lainnya yang menyelenggarakan kegiatan yang membayar honorarium, hadiah, atau penghargaan dalam bentuk apapun kepada Wajib Pajak orang pribadi berkenaan dengan suatu kegiatan.

### 1.2.6 Penerima Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21

Berdasarkan Pasal 3 PER-16/PJ/2016, penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah orang pribadi yang merupakan :

- a. Pegawai
- b. Penerima uang pesangon, pensiun atau uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua, termasuk ahli warisnya
- c. Bukan Pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pemberian jasa, meliputi:
  1. Tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai, dan aktuaris
  2. Pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, dan seniman lainnya
  3. Olahragawan
  4. Penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator
  5. Pengarang, peneliti, dan penerjemah
  6. Pemberi jasa dalam segala bidang termasuk teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi, dan sosial serta pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan
  7. Agen iklan
  8. Pengawas atau pengelola proyek
  9. Pembawa pesanan atau yang menemukan langganan atau yang menjadi perantara

10. Petugas penjaja barang dagangan
  11. Petugas dinas luar asuransi; dan/atau
  12. Distributor perusahaan *multilevel marketing* atau *direct selling* dan kegiatan sejenis lainnya
- d. Anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama
- e. Mantan pegawai; dan/atau
- f. Peserta kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan keikutsertaannya dalam suatu kegiatan, antara lain:
1. Peserta perlombaan dalam segala bidang, antara lain perlombaan olah raga, seni, ketangkasan, ilmu pengetahuan, teknologi dan perlombaan lainnya
  2. Peserta rapat, konferensi, sidang, pertemuan, atau kunjungan kerja
  3. Peserta atau anggota dalam suatu kepanitiaan sebagai penyelenggara kegiatan tertentu
  4. Peserta pendidikan dan pelatihan; atau
  5. Peserta kegiatan lainnya.

### **1.2.7 Penghasilan yang Dipotong PPh Pasal 21**

Dalam Pasal 5 ayat (1) dan (2) PER-16/PJ/2016, menyatakan bahwa :

1. Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah :
  - a. Penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai tetap, baik berupa penghasilan yang bersifat teratur maupun tidak teratur

- b. Penghasilan yang diterima atau diperoleh penerima pensiun secara teratur berupa uang pensiun atau penghasilan sejenisnya
- c. Penghasilan berupa uang pesangon, uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua yang dibayarkan sekaligus, yang pembayarannya melewati jangka waktu 2 (dua) tahun sejak pegawai berhenti bekerja
- d. Penghasilan pegawai tidak tetap atau tenaga kerja lepas, berupa upah harian, upah mingguan, upah satuan, upah borongan, atau upah yang dibayarkan secara bulanan
- e. Imbalan kepada bukan pegawai, antara lain berupa honorarium, komisi, *fee*, dan imbalan sejenisnya dengan nama dan dalam bentuk apapun sebagai imbalan sehubungan jasa yang dilakukan
- f. Imbalan kepada peserta kegiatan, antara lain berupa uang saku, uang representasi, uang rapat, honorarium, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, dan imbalan sejenis dengan nama apapun
- g. Penghasilan berupa honorarium atau imbalan yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang tidak merangkap sebagai pegawai tetap pada perusahaan yang sama
- h. Penghasilan berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, bonus, atau imbalan lain yang bersifat tidak teratur yang diterima atau diperoleh mantan pegawai; atau

- i. Penghasilan berupa penarikan dana pensiun oleh peserta program pensiun yang masih berstatus sebagai pegawai dari dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
2. Penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) termasuk pula penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diberikan oleh:
- a. Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final; atau
  - b. Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan norma penghitungan khusus (*deemed profit*).

### **1.2.8 Imbalan Kepada Bukan Pegawai yang Bersifat Berkesinambungan**

PER-16/PJ/2016 menjelaskan bahwa, imbalan kepada bukan pegawai yang bersifat berkesinambungan adalah imbalan kepada bukan pegawai yang dibayar atau terutang lebih dari satu kali dalam satu tahun kalender sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan. Berdasarkan lampiran PER-16/PJ/2016 disimpulkan bahwa cara perhitungan PPh Pasal 21 bukan pegawai yang bersifat berkesinambungan adalah sebagai berikut :

- a. PPh Pasal 21 bukan pegawai berkesinambungan memperoleh PTKP :  
$$\text{PPh 21} = ((50\% \times \text{Penghasilan Bruto}) - \text{PTKP sebulan}) \times \text{Tarif Pasal 17}$$

dihitung secara kumulatif.
- b. PPh Pasal 21 bukan pegawai berkesinambungan tidak memperoleh PTKP :  
$$\text{PPh 21} = (50\% \times \text{Penghasilan Bruto}) \times \text{Tarif Pasal 17}$$

dihitung secara kumulatif.

Bukan pegawai yang menerima penghasilan secara berkesinambungan dapat memperoleh pengurangan berupa PTKP sepanjang yang bersangkutan :

- a. Memiliki NPWP
- b. Penghasilan berasal dari hubungan kerja
- c. Tidak memperoleh penghasilan lainnya, dan
- d. Menyerahkan fotokopi kartu NPWP (bagi wanita kawin ditambah surat nikah dan kartu keluarga)

Jika salah satu syarat diatas tidak terpenuhi maka bukan pegawai tidak berhak memperoleh pengurang PTKP.

### **1.2.9 Objek dan Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23**

Berdasarkan Pasal 23 Ayat (1) UU PPh menjelaskan bahwa objek PPh 23 adalah atas penghasilan tersebut dibawah ini dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan :

- a. sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto atas:
  1. Dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g
  2. Bunga sebagaimana dimaksud Pasal 4 ayat (1) huruf f
  3. Royalti
  4. Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (1) huruf e

b. Dihapus

c. Sebesar 2% (dua persen) dari jumlah bruto atas:

1. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan harta yang telah dikenai Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2); dan
2. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21.

#### **1.2.10 Pengertian Sewa dan Penghasilan Lain Sehubungan Dengan Penggunaan Harta, Jasa Teknik, Jasa Manajemen, dan Jasa Konsultan**

Berdasarkan Surat Edaran nomor SE-35/PJ/2010, sehubungan dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Pasal 23 undang-undang tersebut antara lain mengatur bahwa penghasilan berupa sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, jasa teknik, jasa manajemen, dan jasa konsultan, dipotong PPh Pasal 23 oleh pihak yang wajib membayarkan. Dalam rangka untuk memberikan kesamaan pemahaman atas pengertian sewa dan penggunaan harta serta jasa-jasa tersebut, perlu diberikan penegasan sebagai berikut :

1. Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa atas penghasilan tersebut di bawah ini dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang dibayarkan, disediakan untuk



dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan, sebesar 2% (dua persen) dari jumlah bruto atas:

- a. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) dan
  - b. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21.
2. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta sebagaimana dimaksud dalam butir 1 huruf a merupakan penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan kesepakatan untuk memberikan hak menggunakan harta selama jangka waktu tertentu baik dengan perjanjian tertulis maupun tidak tertulis sehingga harta tersebut hanya dapat digunakan oleh penerima hak selama jangka waktu yang telah disepakati.
  3. Jasa teknik sebagaimana dimaksud butir 1 huruf b merupakan pemberian jasa dalam bentuk pemberian informasi yang berkenaan dengan pengalaman dalam bidang industri, perdagangan dan ilmu pengetahuan yang dapat meliputi:
    - a. Pemberian informasi dalam pelaksanaan suatu proyek tertentu, seperti pemetaan dan/atau pencarian dengan bantuan gelombang seismik;

- b. Pemberian informasi dalam pembuatan suatu jenis produk tertentu, seperti pemberian informasi dalam bentuk gambar-gambar, petunjuk produksi, perhitungan-perhitungan dan sebagainya; atau
  - c. Pemberian informasi yang berkaitan dengan pengalaman dibidang manajemen, seperti pemberian informasi melalui pelatihan atau seminar dengan peserta dan materi yang telah ditentukan oleh pengguna jasa.
4. Jasa manajemen sebagaimana dimaksud butir 1 huruf b merupakan pemberian jasa dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen.
  5. Jasa konsultan sebagaimana dimaksud butir 1 huruf b merupakan pemberian *advice* (petunjuk, pertimbangan, atau nasihat) profesional dalam suatu bidang usaha, kegiatan, atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga ahli atau perkumpulan tenaga ahli, yang tidak disertai dengan keterlibatan langsung para tenaga ahli tersebut dalam pelaksanaannya.

#### **1.2.11 Reimbursement**

Berdasarkan Pasal 1 Ayat (3) huruf b angka 4 dan ayat (4) huruf d Peraturan Menteri Keuangan Nomor 141/PMK.03/2015, *reimbursement* adalah pembayaran kepada penyedia jasa merupakan penggantian atas biaya yang telah dibayarkan penyedia jasa kepada pihak ketiga dalam rangka pemberian jasa bersangkutan sepanjang dapat dibuktikan dengan faktur tagihan dan/atau bukti pembayaran yang telah dibayarkan oleh penyedia jasa kepada pihak ketiga.

*Reimbursment* merupakan suatu jumlah yang ditagih oleh pemberi jasa kepada penerima jasa yang berasal dari tagihan pihak ketiga (*supplier*). Dengan

demikian pihak-pihak yang terlibat dalam transaksi *reimbursement* adalah pemberi jasa selaku pihak yang menyerahkan jasa ke konsumen, penerima jasa, dan pihak ketiga selaku pihak yang dilibatkan oleh pemberi jasa dalam melakukan penyerahan jasa kepada konsumen. Dalam transaksi *reimbursment*, tagihan dari pihak ketiga dibuat langsung atas nama penerima jasa. Pemberi jasa hanya membantu meneruskan tagihan tersebut dari pihak ketiga kepada penerima jasa.

### **1.2.12 Re invoicing dan Penggantian**

Berdasarkan Pasal 1 ayat (5) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 141/PMK.03/2015 dijelaskan bahwa jumlah bruto sebagai dasar pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah sebesar keseluruhan pembayaran kepada penyedia jasa, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai, inilah yang dimaksud dengan metode *re invoicing*.

Berbeda dengan *reimbursement*, dalam transaksi *re invoicing*, penagihan yang dilakukan oleh pihak ketiga kepada pihak penerima jasa bukan menggunakan *invoice* yang dibuat oleh pihak ketiga, melainkan pemberi jasa membuat *invoice* baru yang nantinya digunakan untuk melakukan penagihan kepada pihak penerima jasa.

Berdasarkan Pasal 1 angka 19 UU PPN dijelaskan bahwa penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam faktur pajak.

### 1.2.13 Alternatif Pembebanan Pajak Penghasilan

Berkaitan dengan Pajak Penghasilan, ada beberapa alternatif pembebanan yang dapat diambil oleh pemotong, antara lain :

1. Pajak Penghasilan ditanggung oleh pihak yang dipotong

Pihak yang dipotong menanggung beban pajaknya sendiri. Metode ini dikenal dengan *gross method*. Dengan metode ini, penghasilan yang diterima oleh pihak yang dipotong akan berkurang sebesar Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pemotong PPh.

2. Pajak Penghasilan ditanggung oleh pemotong

Pemotong menanggung beban pajak pihak yang dipotong baik sebagian maupun seluruhnya dalam bentuk *Benefit in Kind* (BIK). Metode ini dikenal dengan *net method*. Dengan metode ini, penghasilan yang diterima oleh pihak yang dipotong dapat diterima secara utuh tanpa adanya pengurangan PPh, kecuali pihak pemotong hanya menanggung sebagian.

Pemilihan metode ini membutuhkan analisa secara komprehensif karena selain menjadi beban, pengeluaran pihak pemotong untuk menanggung PPh tersebut tidak dapat dibebankan secara fiskal.

3. Pajak Penghasilan ditanggung pemotong dengan cara memberikan tunjangan pajak

Pemotong menanggung beban pajak pihak yang dipotong baik sebagian maupun seluruhnya dengan cara memberikan tunjangan pajak, metode ini dikenal dengan *gross up method*. Dalam metode ini, jumlah tunjangan yang diberikan sama besar dengan jumlah pajak yang akan dipotong dari pihak yang

dipotong dan tunjangan tersebut menambah penghasilan bagi pihak yang dipotong PPh.

Pemilihan metode ini membutuhkan analisa secara komprehensif meskipun pengeluaran pihak pemotong untuk menanggung PPh secara fiskal dapat dibebankan sebagai biaya. Namun jika pihak pemotong sedang mengalami kerugian, tentu saja pilihan ini tidak menguntungkan karena beban yang harus dipikul oleh pihak pemotong menjadi semakin besar.

#### **1.2.14 Objek dan Tarif PPN**

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) UU PPN, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas :

- a. Penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- b. Impor barang kena pajak
- c. Penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- d. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean
- e. Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah Pabean
- f. Ekspor barang kena pajak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak
- g. Ekspor barang kena pajak tidak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak dan
- h. Ekspor jasa kena pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Terkait dengan tarif PPN, dalam Pasal 7 UU PPN menyatakan bahwa :

1. Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10%
2. Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% diterapkan atas :
  - a. Ekspor barang kena pajak berwujud
  - b. Ekspor barang kena pajak tidak berwujud
  - c. Ekspor jasa kena pajak
3. Tarif pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi paling rendah 5% dan paling tinggi 15% yang perubahan tarifnya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

#### **1.2.15 Pengusaha Kena Pajak**

Berdasarkan Pasal 3A UU PPN, kewajiban melaporkan usaha dan kewajiban memungut, menyetor dan melaporkan pajak yang terutang dilakukan oleh :

1. Pengusaha yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan huruf h, kecuali pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang.
  - 1a. Pengusaha kecil sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
2. Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib melaksanakan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

3. Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d dan/atau yang memanfaatkan jasa kena pajak dari luar daerah pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf e wajib memungut, menyeter, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang yang penghitungan dan tata caranya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Berdasarkan Pasal 13 UU PPN menyatakan bahwa :

1. Pengusaha Kena Pajak wajib membuat faktur pajak untuk setiap:
  - a. Penyerahan barang kena pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a atau huruf f dan/atau Pasal 16D
  - b. Penyerahan jasa kena pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c
  - c. Ekspor barang kena pajak tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g dan/atau
  - d. Ekspor jasa kena pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h.
- 1a. Faktur pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dibuat pada:
  - a. Saat penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak
  - b. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan barang kena pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa kena pajak
  - c. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan atau

- d. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan
2. Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pengusaha Kena Pajak dapat membuat 1 (satu) Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli barang kena pajak atau penerima jasa kena pajak yang sama selama 1 (satu) bulan kalender.
  - 2a. Faktur pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus dibuat paling lama pada akhir bulan penyerahan.
3. Dihapus.
4. Dihapus.
5. Dalam faktur pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak yang paling sedikit memuat :
  - a. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan barang kena pajak atau jasa kena pajak
  - b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli barang kena pajak atau penerima jasa kena pajak
  - c. Jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga
  - d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut
  - e. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut
  - f. Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan faktur pajak dan
  - g. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani faktur pajak.
6. Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak



7. Dihapus.
8. Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembuatan faktur pajak dan tata cara pembetulan atau penggantian faktur pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
9. Faktur pajak harus memenuhi persyaratan formal dan material.

#### **1.2.16 Dokumen yang Disetarakan Dengan Faktur Pajak**

Berdasarkan Pasal 2 PER-13/PJ/2019, dokumen yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak adalah :

- a. Surat Perintah Penyerahan Barang (SPPB) yang dibuat/dikeluarkan oleh BULOG/DOLOG untuk penyerahan tepung terigu
- b. Bukti tagihan atas penyerahan jasa telekomunikasi oleh perusahaan telekomunikasi
- c. Tiket, tagihan Surat Muatan Udara (*airway bill*), atau *delivery bill*, yang dibuat/dikeluarkan untuk penyerahan jasa angkutan udara dalam negeri
- d. Nota penjualan jasa yang dibuat/dikeluarkan untuk penyerahan jasa kepelabuhanan
- e. Bukti tagihan atas penyerahan listrik oleh perusahaan listrik
- f. Bukti tagihan atas penyerahan BKP dan/atau JKP oleh perusahaan air minum
- g. Bukti tagihan (*trading confirmation*) atas penyerahan JKP oleh perantara efek
- h. Bukti tagihan atas penyerahan JKP oleh perbankan
- i. Dokumen yang digunakan untuk pemesanan pita cukai hasil tembakau (dokumen CK-1)

- j. Pemberitahuan Ekspor Barang yang dilampiri Nota Pelayanan Ekspor, *invoice* dan *bill of lading* atau *airway bill* yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan Pemberitahuan Ekspor Barang tersebut, untuk ekspor BKP
- k. Pemberitahuan Ekspor JKP/BKP Tidak Berwujud dan dilampiri dengan *invoice* yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan Pemberitahuan Ekspor JKP/BKP Tidak Berwujud, untuk ekspor JKP/BKP Tidak Berwujud
- l. Pemberitahuan Impor Barang (PIB) yang mencantumkan identitas pemilik barang berupa nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), yang dilampiri dengan SSP, Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak (SSPCP), dan/atau bukti pungutan pajak oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang mencantumkan identitas pemilik barang berupa nama, alamat, dan NPWP, yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PIB tersebut, untuk impor BKP
- m. PIB yang mencantumkan identitas pemilik barang berupa nama, alamat, dan NPWP, yang dilampiri dengan SSP dan surat penetapan tarif dan/atau nilai pabean, surat penetapan pabean, atau surat penetapan kembali tarif dan/atau nilai pabean yang mencantumkan identitas pemilik barang berupa nama, alamat, dan NPWP, yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dari PIB tersebut, untuk impor BKP dalam hal terdapat penetapan kekurangan nilai PPN Impor oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai
- n. SSP untuk pembayaran PPN atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dan luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, dengan melampirkan tagihan

dan rincian berupa jenis dan nilai BKP Tidak Berwujud atau JKP serta nama dan alamat penyedia BKP Tidak Berwujud atau JKP

- o. SSP untuk pembayaran PPN atas penyerahan BKP melalui juru lelang disertai dengan kutipan Risalah Lelang, yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan SSP tersebut
- p. SP untuk pembayaran PPN atas pengeluaran dan/atau penyerahan BKP dan/atau JKP dan Kawasan Bebas ke Tempat Lain Dalam Daerah Pabean yang dilampiri dengan :
  - 1. Pemberitahuan Pabean untuk pengeluaran BKP atau
  - 2. *Invoice* atau kontrak, untuk penyerahan JKP dan/atau BKP Tidak Berwujud

Berdasarkan Pasal 4 PER-13/PJ/2019, dokumen tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a sampai dengan huruf k paling sedikit memuat :

- a. Nama, alamat, dan NPWP yang melakukan ekspor atau penyerahan
- b. Dasar Pengenaan Pajak
- c. Jumlah PPN yang dipungut kecuali dalam hal ekspor

#### **1.2.17 Batas Waktu Pembuatan Faktur Pajak**

Berdasarkan Pasal 2 PER-24/PJ/2012 menyatakan bahwa faktur pajak harus dibuat pada :

- a. Saat penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP)
- b. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP dan/atau JKP

- c. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan
- d. Saat PKP rekanan menyampaikan tagihan kepada Bendahara Pemerintah sebagai Pemungut PPN, atau
- e. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Terkait batas waktu pembuatan faktur pajak, berdasarkan Pasal 16 ayat (2) dan ayat (3) PER-24/PJ/2012 menyatakan bahwa :

- 2) PKP yang menerbitkan faktur pajak setelah melewati jangka waktu 3 bulan sejak saat faktur pajak seharusnya dibuat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dianggap tidak menerbitkan faktur pajak.
- 3) PKP yang menerima faktur pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dapat mengkreditkan PPN yang tercantum di dalamnya.

### **1.2.18 Sanksi Tidak Menerbitkan Faktur Pajak**

Terkait ketentuan mengenai sanksi dalam penerbitan faktur pajak, pada Pasal 14 UU KUP dijelaskan bahwa :

- 1. Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila :
  - a. Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar
  - b. Dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung
  - c. Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga
  - d. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu

- e. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, selain:
    - 1. Identitas pembeli sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) huruf b Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya atau
    - 2. Identitas pembeli serta nama dan tandatangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) huruf b dan huruf g Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, dalam hal penyerahan dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak pedagang eceran
  - f. Pengusaha Kena Pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak atau
  - g. Pengusaha Kena Pajak yang gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian pajak masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6a) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.
- 2. Surat tagihan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak.
  - 3. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam surat tagihan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dan huruf b ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau

berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya surat tagihan pajak.

4. Terhadap pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, huruf e, atau huruf f masing-masing, selain wajib menyetor pajak yang terutang, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari dasar pengenaan pajak.
5. Terhadap Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf g dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dari jumlah pajak yang ditagih kembali, dihitung dari tanggal penerbitan surat keputusan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sampai dengan tanggal penerbitan surat tagihan pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan
6. Tata cara penerbitan surat tagihan pajak diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

#### **1.2.19 Surat Pemberitahuan (SPT) Pembedulan**

Dasar hukum SPT pembedulan adalah Pasal 8 ayat (1) UU KUP yang berbunyi, “Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat membedulkan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan.” Tidak ada batasan jumlah atau berapa kali SPT pembedulan boleh disampaikan. Artinya boleh berkali-kali sampai Wajib Pajak merasa benar. Sampai sebelum dilakukan pemeriksaan oleh kantor pajak.

Baik SPT normal maupun SPT pembetulan dibatasi oleh Pasal 3 ayat (7) UU KUP. Artinya, SPT masih dapat diterima oleh kantor pajak jika tidak melanggar Pasal 3 ayat (7) UU KUP. Berikut bunyi ketentuan yang dimaksud, Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila :

- a. Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani sebagaimana dimaksud pada ayat (1)
- b. Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan/atau dokumen sebagaimana pada ayat (6)
- c. Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar disampaikan setelah 3 (tiga) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak, dan Wajib Pajak telah ditegur secara tertulis atau
- d. Surat Pemberitahuan disampaikan setelah Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan atau menerbitkan surat ketetapan pajak.

Pasal 8 ayat (1) menyebut “belum dilakukan tindakan pemeriksaan”. Sedangkan Pasal 3 ayat (7) memiliki redaksi yang berbeda, yaitu “setelah DJP melakukan pemeriksaan”. Batasan pemeriksaan ini kemudian lebih diatur dalam PMK Nomor 243/PMK.03/2014, yaitu pada Pasal 19. Menurut PMK tersebut, pemeriksaan termasuk pemeriksaan Bukti Permulaan. Mulainya pemeriksaan yang menyebabkan SPT tidak dapat diterima oleh kantor pajak yaitu sejak :

- a. Tanggal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak untuk pemeriksaan lapangan.

- b. Tanggal Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak seharusnya datang memenuhi panggilan sesuai dengan tanggal yang ditentukan dalam Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.

Berdasarkan Pasal 19 ayat (4) PMK Nomor 243/PMK.03/2014, pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dimulai pada tanggal surat pemberitahuan Pemeriksaan Bukti Permulaan disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, atau pihak yang dapat mewakili Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan mengenai pemeriksaan Bukti Permulaan.

#### **1.2.20 Pengungkapan Ketidakbenaran**

Pengungkapan ketidakbenaran pada dasarnya merupakan SPT pembetulan yang dilakukan pada saat pemeriksaan. Dasar hukum pengungkapan ketidakbenaran ada dua, yaitu Pasal 8 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang KUP. Ayat (3) untuk SPT pembetulan yang disampaikan pada saat dilakukan pemeriksaan Bukti Permulaan. Sedangkan ayat (4) untuk SPT pembetulan yang disampaikan pada saat dilakukan pemeriksaan kantor atau pemeriksaan lapangan.

Pasal 8 ayat (3) UU KUP yang menyatakan bahwa walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang



beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Pasal 8 ayat (4) UU KUP yang menyatakan bahwa walaupun DJP telah melakukan pemeriksaan, dengan syarat DJP belum menerbitkan surat ketetapan pajak, Wajib Pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai keadaan yang sebenarnya, yang dapat mengakibatkan :

- a. Pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau lebih kecil
- b. Rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar
- c. Jumlah harta menjadi lebih besar atau lebih kecil, atau
- d. Jumlah modal menjadi lebih besar atau lebih kecil.

Dan proses pemeriksaan tetap dilanjutkan.

Semua pengungkapan ketidakbenaran harus disertai pembayaran sanksi. Jika tidak ada pembayaran sanksi maka tidak dianggap sebagai pengungkapan ketidakbenaran. Keharusan pembayaran sanksi disebut di Pasal 8 ayat (3) dan ayat (5) Undang-Undang KUP. Berdasarkan Pasal 8 ayat (5) UU KUP, pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) beserta sanksi admin berupa kenaikan 50% dari pajak yang kurang dibayar, harus dilunasi oleh Wajib Pajak sebelum laporan tersendiri dimaksud disampaikan.

Selain diatur dalam UU KUP, pengungkapan ketidakbenaran juga diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2011 tepatnya

pada Pasal 7 dan Pasal 8. Dalam Pasal 7 ayat (1), (2), (3) dan (4) terdapat ketentuan yang tidak dijelaskan pada Undang-Undang KUP dan menyatakan bahwa:

- 1) Wajib Pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan dengan pernyataan tertulis mengenai ketidakbenaran perbuatannya, yaitu :
  - a. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, atau
  - b. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sepanjang mulainya Penyidikan belum diberitahukan kepada Penuntut Umum melalui penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia.
- 2) Pernyataan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dilampiri dengan :
  - a. Penghitungan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang dalam format Surat Pemberitahuan
  - b. Surat Setoran Pajak sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak
  - c. Surat Setoran Pajak sebagai bukti pembayaran sanksi administrasi berupa denda sebesar 150%
- 3) Dalam hal pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, terhadap Wajib Pajak tidak dilakukan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.
- 4) Apabila setelah Wajib Pajak melakukan pengungkapan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) masih ditemukan data yang

menyatakan lain dari pengungkapan ketidakbenaran perbuatan tersebut, terhadap Wajib Pajak tetap dapat dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Berdasarkan Pasal 8 ayat (1), (2), dan (4) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2011 terdapat ketentuan yang tidak dijelaskan pada Undang-Undang KUP dan menyatakan bahwa :

- 1) Wajib Pajak dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri secara tertulis mengenai ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (4) Undang-Undang, sepanjang pemeriksa pajak belum menyampaikan surat pemberitahuan hasil Pemeriksaan.
- 2) Laporan tersendiri secara tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dilampiri dengan :
  - a. Penghitungan pajak yang kurang dibayar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dalam format Surat Pemberitahuan
  - b. Surat Setoran Pajak atas pelunasan pajak yang kurang dibayar
  - c. Surat Setoran Pajak atas pembayaran sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50%
- 4) Dalam hal hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) membuktikan bahwa pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang dilakukan oleh Wajib Pajak ternyata tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, surat ketetapan pajak diterbitkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tersebut.

### 1.2.21 Sanksi Administrasi Pasal 13 ayat (2) dan (3) UU KUP

Terkait penetapan dan ketetapan pajak, dalam pasal 13 UU KUP dijelaskan bahwa :

- 1) Dalam jangka waktu 5 tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal berikut:
  - a. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang bayar
  - b. Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran
  - c. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain mengenai PPN dan PPnBM ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0%
  - d. Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 atau Pasal 29 tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang
  - e. Apabila kepada Wajib Pajak diterbitkan NPWP dan/atau dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (4a)

- 2) Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a dan huruf e ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan paling lama 24 bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
- 3) Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, huruf c, dan huruf d ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar :
  - a. 50% dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak
  - b. 100% dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetor, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor
  - c. 100% dari PPN dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar

#### **1.2.22 Pemindahbukuan**

Berdasarkan Pasal 16 PMK Nomor 242/PMK.03/2014, terkait tata cara pembayaran dan penyetoran pajak melalui pemindahbukuan dijelaskan bahwa :

- 1) Dalam hal terjadi kesalahan pembayaran atau penyetoran pajak, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan Pemindahbukuan kepada Direktur Jenderal Pajak.
- 2) Pemindahbukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi :

- a. Pemindahbukuan karena adanya kesalahan dalam pengisian formulir SSP, SSPCP, baik menyangkut Wajib Pajak sendiri maupun Wajib Pajak lain
- b. Pemindahbukuan karena adanya kesalahan dalam pengisian data pembayaran pajak yang dilakukan melalui sistem pembayaran pajak secara elektronik sebagaimana tertera dalam BPN
- c. Pemindahbukuan karena adanya kesalahan perekaman atas SSP, SSPCP, yang dilakukan Bank Persepsi/Pos Persepsi/Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10
- d. Pemindahbukuan karena kesalahan perekaman atau pengisian Bukti Pbk oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak
- e. Pemindahbukuan dalam rangka pemecahan setoran pajak dalam SSP, SSPCP, BPN, atau Bukti Pbk menjadi beberapa jenis pajak atau setoran beberapa Wajib Pajak, dan/atau objek pajak PBB
- f. Pemindahbukuan karena jumlah pembayaran pada SSP, BPN, atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam Surat Pemberitahuan, surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang, Surat Ketetapan Pajak PBB atau Surat Tagihan Pajak PBB
- g. Pemindahbukuan karena jumlah pembayaran pada SSPCP atau Bukti Pbk lebih besar daripada pajak yang terutang dalam pemberitahuan pabean impor, dokumen cukai, atau surat tagihan/surat penetapan
- h. Pemindahbukuan karena sebab lain yang diatur oleh Direktur Jenderal Pajak

- 3) Kesalahan dalam pengisian formulir SSP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dapat berupa kesalahan dalam pengisian NPWP dan/atau nama Wajib Pajak, NOP dan/atau letak objek pajak, kode akun pajak dan/atau kode jenis setoran, Masa Pajak dan/atau Tahun Pajak, nomor ketetapan, dan/atau jumlah pembayaran.
- 4) Kesalahan dalam pengisian formulir SSPCP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a dapat berupa kesalahan dalam pengisian NPWP pemilik barang di dalam Daerah Pabean, Masa Pajak dan/atau Tahun Pajak, atau jumlah pembayaran pajak.
- 5) Kesalahan dalam pengisian data pembayaran pajak yang tertera dalam BPN sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b dapat berupa kesalahan dalam pengisian NPWP dan/atau nama Wajib Pajak, NOP dan/atau letak objek pajak, kode akun pajak dan/atau kode jenis setoran, Masa Pajak dan/atau Tahun Pajak, nomor ketetapan, dan/atau jumlah pembayaran.
- 6) Kesalahan perekaman oleh petugas Bank Persepsi/Pos Persepsi/Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c terjadi apabila data yang tertera pada lembar asli SSP, SSPCP, berbeda dengan data pembayaran yang telah divalidasi oleh Bank Persepsi/Pos Persepsi/Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi Mata Uang Asing.
- 7) Kesalahan perekaman atau pengisian Bukti Pbk oleh petugas Direktorat Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf d terjadi dalam hal

data yang tertera dalam Bukti Pbk berbeda dengan permohonan Pemindahbukuan Wajib Pajak.

- 8) Pemindahbukuan atas pembayaran pajak dengan SSP, SSPCP, BPN, dan Bukti Pbk dapat dilakukan ke pembayaran PPh, PPN, PPnBM, PBB, dan Bea Meterai.
- 9) Pemindahbukuan atas pembayaran pajak dengan SSP, SSPCP, BPN, dan Bukti Pbk tidak dapat dilakukan dalam hal :
  - a. Pemindahbukuan atas SSP yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak, yang tidak dapat dikreditkan berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN
  - b. Pemindahbukuan ke pembayaran PPN atas objek pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak dengan menggunakan SSP yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak
  - c. Pemindahbukuan ke pelunasan Bea Meterai yang dilakukan dengan membubuhkan tanda Bea Meterai Lunas dengan mesin teraan meterai digital
- 10) Pemindahbukuan bagi Wajib Pajak yang melakukan pembayaran dalam mata uang Dollar Amerika Serikat hanya dapat dilakukan antar pembayaran pajak yang dilakukan dalam mata uang Dollar Amerika Serikat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (2).



### 1.3 Rumusan Masalah

1. Apakah perlakuan perpajakan yang dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman* sudah benar?
2. Bagaimana perlakuan perpajakan yang seharusnya dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman*?
3. Apa risiko akibat perlakuan perpajakan yang dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman*?
4. Apa yang harus dilakukan oleh subdis X dan PT YZ untuk meminimalisir atau bahkan mencegah agar risiko yang akan dihadapi tidak bertambah buruk?

### 1.4 Tujuan Penyusunan Laporan Tugas Akhir

Tujuan dari penyusunan laporan tugas akhir adalah:

- a. Untuk mengetahui apakah perlakuan perpajakan yang dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman* sudah benar atau belum.
- b. Untuk mengetahui perlakuan perpajakan yang seharusnya dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman*.
- c. Untuk mengetahui risiko akibat perlakuan perpajakan yang dilakukan oleh PT YZ dan subdis X atas klaim gaji SPG/*salesman*.
- d. Memberikan analisis terkait tindakan yang harus dilakukan oleh subdis X dan PT YZ agar risiko yang akan dihadapi tidak bertambah buruk.
- e. Mengkaji lebih lanjut sekaligus menganalisis langsung penerapan peraturan perpajakan di lapangan khususnya mengenai PPh dan PPN akibat adanya klaim gaji SPG/*salesman*.

### **1.5 Manfaat Penyusunan Laporan Tugas Akhir**

Dalam penyusunan laporan tugas akhir ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi semua pihak, diantaranya :

1. Bagi penulis:
  - a. Mengetahui permasalahan dibidang perpajakan secara langsung yang dihadapi oleh perusahaan.
  - b. Mengaplikasikan kemampuan dan keahlian yang didapat selama menempuh pendidikan di Program Studi Diploma III Perpajakan kedalam dunia kerja.
  - c. Menambah wawasan dan pengetahuan mahasiswa tentang perlakuan perpajakan di perusahaan sebagai penerapan ilmu perpajakan yang telah diperoleh selama perkuliahan.
2. Bagi Fakultas Vokasi Universitas Airlangga:
  - a. Menjalin kerjasama antara Fakultas Vokasi Universitas Airlangga khususnya Program Studi Perpajakan dengan CV Artha Raya.
  - b. Sebagai referensi sekaligus literatur dibidang perpajakan bagi Fakultas Vokasi Universitas Airlangga.
  - c. Sebagai wujud pelaksanaan pendidikan yang mampu menciptakan lulusan Program Diploma III yang berkualitas, professional dan kompeten dibidangnya.
3. Bagi CV Artha Raya:
  - a. Sebagai media untuk menjalin kerjasama antara CV Artha Raya dengan Fakultas Vokasi Universitas Airlangga khususnya Program Studi DIII Perpajakan.

- b. Dapat menjadi pertimbangan dalam pemilihan tenaga kerja di masa mendatang.
4. Bagi pembaca:
- a. Menambah pengetahuan dan memperluas wawasan tentang perencanaan pajak
  - b. Dapat dijadikan acuan atau literatur dalam penulisan laporan dibidang perpajakan.