

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan (PPH) merupakan salah satu jenis pajak yang sering dibayarkan oleh wajib pajak. Definisi konkret mengenai pajak penghasilan tidak terdapat dalam undang-undang perpajakan secara jelas. Definisi pajak berdasarkan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah kontribusi wajib pada negara yang terutang kepada orang pribadi maupun badan yang bersifat memaksa serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung guna untuk keperluan pelaksanaan kenegaraan bagi kemakmuran rakyat. Definisi penghasilan terdapat pada pasal 4 Undang Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh wajib pajak baik dari dalam negeri maupun luar negeri dan dipakai untuk kebutuhan konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak dalam bentuk apapun.

Berdasarkan dua definisi tersebut, pajak penghasilan adalah kontribusi wajib pada negara yang terutang atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang

diterima oleh wajib pajak baik dari dalam negeri maupun luar negeri dan dipakai untuk kebutuhan konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak dalam bentuk apapun baik kepada orang pribadi maupun badan yang bersifat memaksa serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung guna untuk keperluan pelaksanaan kenegaraan bagi kemakmuran rakyat.

Dalam pengenaan pajak penghasilan terdapat tarif-tarif yang perlu diperhatikan. Tarif yang dikenakan juga berbeda antara Wajib Pajak Orang Pribadi dan Badan. Wajib Pajak Orang Pribadi dikenakan tarif progresif sesuai dengan pasal 17 UU PPh yang terakhir diubah dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Tarif yang dikenakan sebagai berikut.

Tabel II.1 Tarif Pajak Progresif Pasal 17

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Rp0 – Rp60.000.000,00	5%
Rp60.000.000,00 – Rp200.000.000,00	15%
Rp250.000.000,00 – Rp500.000.000,00	25%
Rp500.000.000,00 – Rp5.000.000.000,00	30%
>Rp5.000.000.000,00	35%

Sumber : UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Berdasarkan Pasal 17 UU PPh yang terakhir diubah menjadi UU HPP, Wajib Pajak Badan dalam negeri dan BUT dikenakan tarif 22% yang mulai berlaku sejak tahun 2022. Tarif ini berubah dari yang sebelumnya sebesar 25% dan setelah UU HPP menjadi 22%. Perubahan ini bertujuan untuk meringankan beban para pengusaha yang dikarenakan COVID.

2.1.1 Subjek Pajak

Berdasarkan Pasal 2 ayat 2 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dijelaskan jenis subjek pajak dan siapa saja yang menjadi subjek pajak. Subjek pajak sendiri dibagi menjadi dua yaitu Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) dan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN). Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) adalah Orang pribadi, badan, atau warisan yang belum terbagi yang berdomisili atau memiliki aktivitas bisnis di dalam Indonesia sedangkan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) adalah Orang pribadi, badan, atau Badan Usaha Tetap (BUT) yang berdomisili di luar negeri, memiliki aktivitas bisnis melalui perwakilan di dalam Indonesia, serta mendapatkan penghasilan dari Indonesia.

Pasal 2 UU PPh juga menjelaskan siapa saja yang menjadi subjek pajak, yaitu orang pribadi, badan, warisan yang belum terbagi, atau Badan Usaha Tetap (BUT). Subjek Pajak Dalam Negeri berbeda dengan Subjek Pajak Luar Negeri. Dalam UU PPh, yang menjadi Subjek Pajak Dalam Negeri yaitu:

- a) bagi orang pribadi diharuskan bertempat tinggal di Indonesia selama 183 hari dalam kurun waktu 12 bulan,
- b) badan diharuskan berkedudukan di Indonesia dikecualikan bagi perwakilan badan pemerintah yang sudah memenuhi kriteria sesuai undang-undang,
- c) dan warisan yang belum terbagi sebagai kesatuan.

Disamping itu, UU PPh menjelaskan mengenai Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) yaitu :

- a) bagi orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam waktu 12 bulan,
- b) badan yang tidak berkedudukan di Indonesia tetapi menjalankan usaha melalui bentuk usaha tetap (BUT) di Indonesia atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha melalui bentuk usaha tetap (BUT) di Indonesia.

2.1.2 Objek Pajak

Pasal 4 ayat 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 yang sebagaimana diubah terakhir kali Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Pajak Penghasilan menjelaskan bahwa yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh wajib pajak baik dari dalam negeri maupun luar negeri dan dipakai untuk kebutuhan konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak dalam bentuk apapun termasuk imbalan atas jasa, hadiah, laba usaha, dan sebagainya. Disamping itu, terdapat juga objek pajak yang dikecualikan seperti sumbangan, hibah, warisan, asuransi, beasiswa, dan lainnya sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Sebagai contoh, bagi pengusaha sarang burung walet yang termasuk ke dalam penghasilan adalah laba bersih atas penjualan komoditas sarang burung walet baik ke dalam negeri atau ke luar negeri.

2.1.3 Penghasilan dari Usaha berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018

Atas penghasilan yang diterima oleh pengusaha sesuai dengan Pasal 4 ayat 2 UU PPh maka dapat juga menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun

2018. Pengenaan tersebut dilihat apabila peredaran bruto yang diterima mencapai tingkatan tertentu. Pengusaha yang bersangkutan dapat menggunakan tarif final yang dapat digunakan sebagai perhitungan pajak terutang pada tiap bulannya dalam 1 tahun pajak.

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 merupakan pengenaan pajak penghasilan yang bersifat final. PP 23 tahun 2018 hanya dapat dikenakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi dan Wajib Pajak Badan dalam bentuk koperasi, persekutuan, perseroan terbatas, serta firma yang memiliki peredaran bruto tertentu yaitu tidak lebih dari Rp4.800.000.000,00 dan lebih dari Rp500.000.000,00 dalam 1 tahun pajak sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 3 ayat 1 PP 23 tahun 2018. Bagi wajib pajak yang sudah menggunakan tarif Pasal 17 UU PPh tidak dapat menggunakan PP 23 tahun 2018.

Berdasarkan Pasal 2 ayat 2 PP 23 tahun 2018, Pengenaan tarif final yang digunakan sebesar 0,5% dari peredaran bruto. Pengusaha dapat melakukan perhitungan secara mandiri dengan mengalikan tarif dengan peredaran bruto yang dimiliki. Disamping itu, terdapat penghasilan yang tidak termasuk penghasilan dari usaha yang bersifat final seperti penghasilan atas pekerjaan bebas yang diterima oleh WP Orang Pribadi, penghasilan yang berasal dari luar negeri yang pajaknya terutang atau telah dibayarkan di luar negeri, penghasilan yang bersifat final berdasarkan peraturan lain, dan penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak.

2.1.4 Norma Perhitungan Penghasilan Neto (NPPN)

Norma Perhitungan Penghasilan Neto (NPPN) merupakan sebuah norma yang digunakan untuk melakukan perhitungan neto dalam 1 tahun pajak guna

sebagai dasar perhitungan PPh terutang sebagaimana diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-17/PJ/2015 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto. NPPN bertujuan untuk memudahkan dalam mencari pencarian penghasilan neto. Penggunaan NPPN tidak bisa dilakukan sembarangan dan harus memenuhi persyaratan tertentu terlebih dahulu.

NPPN dapat digunakan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang apabila dalam 1 tahun pajak peredaran bruto yang dimiliki tidak melebihi Rp4.800.000.000,00 dan wajib melakukan pencatatan kecuali wajib pajak memilih pembukuan. NPPN tidak dapat digunakan bagi penghasilan yang bersifat final. Wajib pajak yang menggunakan NPPN wajib melakukan pemberitahuan kepada Direktur Jenderal Pajak paling lama 3 bulan sejak awal tahun bersangkutan.

Persentase perhitungan NPPN akan berbeda-beda berdasarkan wilayahnya. Persentase NPPN dibagi menurut wilayahnya yaitu 10 ibukota provinsi, ibukota provinsi lainnya, dan daerah lainnya. Daftar persentase secara keseluruhan dapat dilihat melalui lampiran yang telah disediakan dalam peraturan. Bagi Wajib Pajak yang memiliki beberapa kegiatan usaha atau pekerjaan bebas maka perhitungan NPPN dilakukan pada masing-masing kegiatan usaha dan pekerjaan bebas tersebut. Penghasilan neto bagi Wajib Pajak yang memiliki beberapa kegiatan usaha dan pekerjaan bebas ialah total dari penjumlahan dari masing-masing kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

2.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Dalam administrasinya, Indonesia menerapkan 3 sistem yaitu *official assessment system*, *self assessment system*, dan *withholding system*. Ketiga sistem pemungutan pajak tersebut memiliki karakteristik yang berbeda-beda. Pertama, *official assessment system* adalah sistem pemungutan yang berfokus pada fiskus yang menghitung serta menetapkan besarnya pajak yang terutang. Wajib pajak hanya perlu menunggu jumlah pajak yang telah ditetapkan dan melakukan pembayaran. Kedua, *self assessment system* adalah sistem pemungutan yang berfokus pada wajib pajak dalam melakukan perhitungan pajak terutangnya, penyetoran, dan pelaporan secara mandiri sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak. Tugas fiskus dalam sistem ini hanya mengarahkan dan mengawasi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Ketiga, *withholding system* adalah sistem pemungutan yang berfokus pada pihak ketiga dalam menghitung dan menentukan besar pajaknya wajib pajak. Dalam sistem ini, pihak ketiga akan mengeluarkan bukti potong untuk wajib pajak.

Bagi pengusaha sarang burung walet, sistem pemungutan pajak yang berlaku ialah *self assessment system*. Para pengusaha sarang burung walet dapat melakukan perhitungan pajak berdasarkan penjualan komoditas selama tahun berjalan. Kemudian, melakukan pembayaran pajak secara mandiri sebesar pajak yang terutang.

2.1.6 Aspek Perpajakan Dalam Bisnis Sarang Burung Walet

Dalam bisnis sarang burung walet, terdapat beberapa aspek pajak yang dikenakan kepada wajib pajak seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan

Nilai (PPN), dan Pajak Daerah. Untuk sisi Pajak Penghasilan, wajib pajak yang berkegiatan usaha sarang burung walet akan dikenakan dua tarif PPh yaitu tarif pasal 17 dan tarif PPh Final dengan dasar pengenaan pajak (DPP) berupa peredaran bruto atas usaha yang dilakukan. Untuk pengenaan tarifnya, wajib pajak dapat memilih di antara dua tarif tersebut tetapi tetap harus dipastikan telah memenuhi persyaratan sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Bagi wajib pajak yang memiliki peredaran bruto di bawah Rp4.800.000.000,00 dalam setahun dapat menggunakan tarif PPh Final sebagaimana tercantum dalam PP No. 23 Tahun 2018 sebesar 0,5% sedangkan apabila wajib pajak tidak memilih opsi PPh Final PP No. 23 Tahun 2018 dapat menggunakan tarif Pasal 17 UU PPh.

Wajib pajak yang berkegiatan usaha sarang burung walet juga akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas transaksi penyerahan sarang burung walet. Sarang burung walet termasuk Barang Kena Pajak (BKP) karena tidak termasuk ke dalam *negative list* di Pasal 4A ayat 2 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). Saat melakukan ekspor BKP, wajib pajak harus dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) sehingga wajib pajak sarang burung walet memiliki kewajiban untuk memungut, menyetor, melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) PPN.

Kegiatan usaha sarang burung walet juga akan dikenakan Pajak Daerah sebagaimana telah diatur dalam Pasal 2 ayat 2 huruf i Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pemungutan pajak ini

menjadi kewenangan dari pemerintah daerah. Berdasarkan Pasal 72 ayat 1 UU PDRD, disebutkan bahwa yang menjadi objek pemungutan yaitu pengusahaan sarang burung walet dan untuk subjek pemungutan adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pengusahaan sarang burung walet. Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yaitu nilai jual dari sarang burung walet tersebut. Tarif yang dikenakan pada setiap daerah dapat berbeda dan menyesuaikan kepada daerah masing-masing.

2.2 Proses Bisnis Sarang Burung Walet

Burung walet merupakan jenis burung pemakan serangga yang bersifat aerial yang menyebabkan burung ini memiliki kaki yang lemah sehingga sulit untuk bertengger seperti burung lainnya (Nugroho & Budiman, 2009). Selain itu, burung walet juga memiliki ciri-ciri seperti berwarna coklat tua kehitaman, ukuran tubuh yang sedang dan kecil, sayap yang runcing dan kuat, kaki yang lemah, dan paruh yang kecil. Burung walet pada dasarnya memiliki berdiam dalam gua-gua yang lembab dan gelap. Di dalam gua tersebut, burung walet akan membuat sarang-sarang di bagian langit-langit sebagai tempat beristirahat dan berkembang biak. Terdapat beberapa jenis burung walet, seperti walet putih, walet sarang hitam, walet sarang gua, walet india.

Sarang burung walet terbuat dari air liur burung walet yang mengeras dan dianggap mempunyai khasiat untuk kesehatan (Elfita, 2014). Karena sarang burung walet ini terbuat dari air liur burung walet yang tidak dapat diproduksi tiap waktu, maka mengakibatkan nilai dari sarang ini mahal di pasaran. Mahalnya nilai sarang burung walet ini, masyarakat menyadari potensi ekonomi dari bidang usaha sarang burung walet ini. Secara singkat dapat disimpulkan bahwa bisnis sarang burung

walet adalah usaha komersial dalam menghasilkan barang berupa sarang burung walet guna untuk mendapatkan keuntungan.

Bisnis sarang burung walet yang berada di lingkungan pemukiman biasanya dapat dijumpai pada gedung-gedung kosong tanpa penghuni. Gedung kosong ini akan menjadi tempat pembudidayaan burung walet. Peternak akan melakukan pembibitan sehingga walet akan secara insting tinggal di dalamnya dan membuat sarang yang nantinya akan dipanen oleh peternak.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Syah (2021), bisnis sarang burung walet terbagi dalam beberapa proses. Proses bisnis yang dilakukan yaitu peninjauan lokasi, pembangunan gedung, pembibitan, pemeliharaan, pemanenan dan penjualan. Peninjauan lokasi sangat penting dalam proses pembangunan gedung yang menjadi habitat buatan untuk burung walet. Gedung yang digunakan harus memenuhi faktor makrohabitat seperti ketersediaan pangan dan kebisingan suara. Saat gedung sudah dibangun, selanjutnya dilakukan pembibitan yaitu peternak akan membuat media tempat burung bersarang atau disebut sirip. Sirip yang dibuat harus memiliki daya serap yang baik agar dapat menyerap air liur dari burung walet. Pada saat pembentukan sarang, peternak akan memelihara kelembapan serta suhu gedung seperti habitat asli mereka. Proses terakhir yaitu dilakukan panen serta menjual sarang burung walet.

2.3 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terkait sarang burung walet khususnya di Sumatera Utara di antara lain yaitu Matariyani (2020) yang membahas tentang Tingkat Pencapaian Penerimaan Pajak Sarang Burung Walet Di Kabupaten Deli

Serdang Tahun 2017-2019. Ritonga (2008) membahas kontribusi pajak sarang burung walet di luar habitat alami dalam meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Provinsi Sumatera Utara, Rizky membahas tentang kelayakan investasi usaha penangkaran burung walet (*Collocalia Fuchipaga*). Penelitian terkait dengan potensi pajak pada kegiatan usaha sarang burung walet di Kabupaten Deli Serdang tidak ditemukan sehingga referensi pada kepenulisan ini sangat sedikit.

Tabel II.2 Penelitian Terdahulu Mengenai Sarang Burung Walet

No	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dalam penelitian penulis
1.	Analisis Potensi Pajak Penghasilan Bisnis Sarang Burung Walet Di Kabupaten Kotawaringin Timur, KTTA, Robby Syah, 2021	Meninjau potensi pajak berdasarkan penghasilan dari kegiatan usaha	Dalam penelitian ini, membahas terkait potensi pajak dilihat dari sisi legalitas yang berpengaruh dalam melakukan ekspor ke negara tujuan
2.	Manfaat Sosial Ekonomi Budidaya Sarang Burung Walet Bagi Masyarakat, Jurnal, Febri Erik Yudi Kha, 2021	Meninjau manfaat ekonomis kegiatan usaha sarang burung walet yang berdampak langsung bagi masyarakat Desa Benangin II sehingga dapat memberikan kesempatan bagi warga sekitarnya	Dalam penelitian ini, akan membahas terkait dengan kebermanfaatan secara tidak langsung atas penggalan potensi pajak yang mana akan memberikan kontribusi bagi APBN guna sebagai pembiayaan pelaksanaan kenegaraan.
3.	Efektivitas Penerimaan Pajak Sarang Burung Walet dan Kontribusinya terhadap Pajak Daerah Kabupaten Rokan Hulu, Jurnal, Dwi Fionasari, 2021	Meninjau keefektifan dari kegiatan usaha sarang burung walet dalam penerimaan pajak serta kontribusinya pada Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Rokan Hulu	Dalam penelitian ini, akan membahas terkait dengan dampak penerimaan negara tidak hanya bagi daerah tetapi juga kepada pusat

Sumber : Diolah

Berdasarkan hasil studi yang dilakukan oleh Syah (2021), kegiatan usaha sarang burung walet di Kabupaten Kotawaringin Timur memiliki potensi pajak sebesar Rp18.272.500,00 dari peredaran bruto rata-rata Rp365.450.000,00 dengan 10 pemilik usaha sebagai sampelnya. Perhitungan yang dilakukan menggunakan

sampel tersebut sehingga dapat dihitung potensi pajaknya secara keseluruhan. Potensi pajak penghasilan sebelumnya tahun pada tahun 2016 adalah Rp544.520.500,00. tahun 2017 adalah Rp1.322.929.000,00, tahun 2018 adalah Rp1.140.204.000,00, tahun 2019 adalah Rp933.724.750,00, dan potensi Pajak Penghasilan tahun 2020 adalah Rp1.151.167.500,00. Jumlah potensi pajak ini merupakan peningkatan yang mencerminkan bahwa nilai ekonomis dari usaha sarang burung walet ini tidak boleh dipandang sebelah mata. *Tax gap* yang terjadi dalam penelitian ini diakibatkan karena masih banyak wajib pajak yang belum melakukan kewajiban perpajakannya yaitu masih banyak yang belum mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Berdasarkan hasil studi yang dilakukan oleh Kha et al. (2021), kegiatan usaha sarang burung walet ini memiliki dampak ekonomis bagi masyarakat di Desa Benangin II Kecamatan Teweh Timur Kabupaten Barito Utara. Seiring berjalan waktu, masyarakat dapat merasakan manfaat secara langsung yang diberikan oleh pemilik usaha. Menurut mereka, potensi dari kegiatan usaha sarang burung walet ini sangat besar sehingga dapat membantu pembangunan di sekitar masyarakat seperti pembangunan jalan gang serta renovasi Gedung sekolah dan tempat ibadah.

Berdasarkan hasil studi yang dilakukan oleh Fionasari, Putri, & Fachrizon (2021), efektifitas pajak sarang burung walet mengalami peningkatan dari tahun 2017 sampai 2019. Hasil efektivitas penerimaan pajak tergolong cukup efektif dengan rata-rata persentase efektifitas kurang dari 90%. Tetapi, hal ini berbanding terbalik dengan kontribusi pajaknya dari tahun 2017 sampai 2019. Perbandingan ini tergolong sangat kurang yaitu rata-rata persentase efektifitas kurang dari 10%.