

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pajak Penghasilan

Sebagai salah satu sumber pendapatan, pajak memiliki peran penting dalam rangka mendukung upaya pembangunan suatu negara. Istilah mengenai pajak telah muncul sejak zaman Romawi yaitu pada awal Republik Roma atau 509-27 sebelum Masehi (Nurmantu & Rasmini, n.d.). Dalam perkembangannya, banyak ahli di dunia yang telah mengemukakan pendapat dan perspektif mereka mengenai pengertian pajak. Berikut beberapa pengertian yang ditemukan penulis:

1. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, menyatakan bahwa pajak adalah “iuran dari rakyat yang diberikan kepada kas Negara yang dapat dipaksakan menurut Undang-Undang, dengan tidak mendapat jasa timbal balik secara langsung, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum” (Pangkey dkk., 2017).
2. Prof. Dr. P.J.A. Andriani, menyatakan bahwa pajak adalah “iuran kepada negara yang terutang secara memaksa oleh pihak yang wajib membayarnya menurut peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang berguna untuk membiayai pengeluaran umum terkait

penyelenggaraan pemerintahan oleh negara” (Nurmantu & Rasmini, n.d.).

Sementara itu, Negara Indonesia juga telah memberikan pengaturan tersendiri mengenai definisi pajak yang tertuang dalam pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020. Menurut pasal tersebut, yang dimaksud dengan pajak adalah “suatu kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Pada dasarnya definisi-definisi pajak yang telah diuraikan di atas memiliki makna dan inti yang sama. Poin penting yang perlu diingat adalah bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan suatu dasar hukum. Apabila tidak terpenuhi, maka segala pungutan yang dimaksud tidak termasuk definisi dari pajak.

Secara umum, terdapat berbagai jenis pajak di Indonesia. Setiap jenis pajak ini memiliki peraturan tersendiri serta objek pemungutan yang berbeda. Salah satu jenis pajak tersebut adalah pajak penghasilan. Pajak penghasilan termasuk dalam ruang lingkup pajak pusat yang dikelola oleh pemerintah pusat yaitu Direktorat Jenderal Pajak. Menurut Direktorat Jenderal Anggaran (2019), pajak penghasilan memiliki kontribusi terbesar terhadap penerimaan negara dari sektor perpajakan dibandingkan dengan jenis pajak lainnya.

Pajak penghasilan sendiri merupakan pajak yang dipungut dari wajib pajak dengan objek pajak berupa penghasilan. Menurut pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020, penghasilan adalah “setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.”

Secara umum penghasilan wajib pajak akan dikenakan tarif pasal 17 Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan. Akan tetapi, terdapat beberapa jenis penghasilan yang diperlakukan secara berbeda, yaitu dengan cara dikenakan pajak penghasilan final. Meskipun begitu, tidak semua penghasilan akan dikenakan pajak, seperti yang diatur dalam pasal 4 ayat (3) Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan. Pada dasarnya, pasal tersebut memberikan penegasan akan penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

2.2 Pajak Penghasilan Final

Pajak penghasilan (PPh) final diatur dalam pasal 4 ayat (2) Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan. Bagian penjelasan pada pasal tersebut menyatakan bahwa penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak akan diberikan perlakuan tersendiri dalam pengenaan pajaknya. Maksud dari perlakuan tersendiri tersebut setidaknya mencakup sifat, besarnya tarif, serta tata cara pembayaran, pemotongan, atau pemungutannya. Adapun penghasilan-penghasilan yang dimaksud meliputi:

1. penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi, dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
2. penghasilan berupa hadiah undian;
3. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
4. penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
5. penghasilan tertentu lainnya yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Secara umum, PPh final akan terutang pada saat wajib pajak memperoleh atau menerima penghasilan tersebut. Kemudian, penghasilan yang telah dikenakan PPh final tidak akan diperhitungkan untuk menghitung pajak akhir tahun. Oleh karena itu, pajak yang telah dibayar tidak dapat dijadikan sebagai kredit pajak.

Pada dasarnya, PPh final ini bertujuan untuk memberikan kemudahan dan kesederhanaan dalam pengenaan pajaknya, sehingga diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan dari wajib pajak (Kesuma, 2011). Sementara itu, berdasarkan penjelasan pasal 4 ayat (2) Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan, pengenaan PPh final ini bertujuan untuk:

1. mendorong berkembangnya investasi dan tabungan masyarakat;

2. memberikan kesederhanaan dalam pemungutan pajak;
3. mengurangi beban administrasi bagi wajib pajak dan Direktorat Jenderal Pajak;
4. mewujudkan pemerataan dalam pengenaan pajak; dan
5. memperhatikan perkembangan ekonomi dan moneter.

2.3 Wajib Pajak Orang Pribadi

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, orang berarti manusia dan pribadi berarti manusia perseorangan. Menurut pasal 2 ayat (3) Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan, orang pribadi dapat menjadi subjek pajak dalam negeri apabila memenuhi salah satu syarat di bawah ini, yaitu:

1. bertempat tinggal di Indonesia;
2. berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan;
atau
3. berada di Indonesia dalam suatu tahun pajak dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.

Sementara itu, orang pribadi yang tidak memenuhi salah satu syarat di atas akan menjadi subjek pajak luar negeri.

Subjek pajak dalam negeri akan menjadi wajib pajak apabila telah menerima atau memperoleh penghasilan, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Sementara itu, subjek pajak luar negeri juga dapat menjadi wajib pajak di negara Indonesia apabila menerima atau memperoleh penghasilan yang bersumber dari Indonesia, baik dengan menjalankan usaha atau kegiatan melalui bentuk usaha tetap maupun tidak. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa

orang pribadi akan menjadi wajib pajak jika telah memenuhi syarat subjektif dan objektif dari pajak penghasilan. Menurut Suharsono (2014), kedua syarat ini dikenal dengan istilah *taatbestand*.

Selain itu, definisi wajib pajak juga dijabarkan dalam pasal 1 angka 2 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Menurut pasal tersebut, wajib pajak adalah “orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Aturan tersebut memberikan suatu batasan bahwa orang pribadi tidak akan menjadi wajib pajak apabila tidak ada kewajiban perpajakan yang terutang kepadanya, misalnya adalah orang pribadi yang memiliki penghasilan di bawah penghasilan tidak kena pajak (PTKP). Oleh karena itu, syarat untuk menjadi wajib pajak orang pribadi didasarkan pada dua hal, yaitu terpenuhinya kondisi *taatbestand* dan adanya kewajiban perpajakan yang terutang kepadanya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2.4 Sistem Pemungutan Pajak

Pada tahun 1984, pemerintah Indonesia melakukan reformasi perpajakan. Salah satu reformasi yang dilakukan adalah dengan mengubah sistem pemungutan pajak dari *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Menurut Diamastuti (2016), tujuan utama dari dilakukannya reformasi ini adalah untuk meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Adapun yang dimaksud dengan *self assessment system* adalah sistem yang memberikan kepercayaan dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menjalankan setiap kewajiban

perpajakan, sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, yang setidaknya meliputi menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri jumlah pajak yang terutang (Indriani & Hasanah, 2013).

Berdasarkan penjelasan di atas, pemerintah berusaha memberikan kepercayaan yang tinggi kepada masyarakat untuk bertindak jujur dalam memenuhi kewajiban perpajakan melalui *self assessment system*. Dalam hal ini, fiskus tidak ikut turun tangan dan cukup mengawasi pemenuhan kewajiban perpajakan yang telah dilakukan oleh wajib pajak. Oleh karena itu, sistem ini sangat menuntut wajib pajak untuk bersifat aktif dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya (Diamastuti, 2016).

Berdasarkan pasal 12 ayat (1) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, setiap wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayarkan pajak yang terutang tanpa menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Dengan demikian, wajib pajak memiliki kewajiban untuk melunasi pajak yang terutang pada saat timbul objek yang dapat dikenai pajak.

Sementara itu, Suharsono (2014), memberikan uraian lebih lanjut mengenai rangkaian kewajiban dalam *self assessment system* yang mana dapat disingkat dengan (6M+1). Rangkaian kewajiban tersebut meliputi:

1. mendaftar untuk mendapatkan NPWP/melaporkan untuk dikukuhkan sebagai PKP;
2. menghitung pajak yang terutang;
3. memperhitungkan/mengkreditkan pajak yang telah dipotong atau dipungut oleh pihak lainnya;

4. memungut/memotong pajak yang terutang oleh pihak lainnya;
5. membayar/menyetor/melunasi pajak yang terutang;
6. menyampaikan laporan berupa Surat Pemberitahuan (SPT); dan
7. menghapuskan NPWP/mencabut pengukuhan PKP.

Namun, sebenarnya Indonesia tidak menganut *self assessment system* secara murni (Suharsono, 2014). Hal ini karena masih adanya penerapan sistem pemungutan pajak yang lain yaitu *official assessment system* dan *withholding tax system*. *Official assessment system* salah satunya diterapkan jika jumlah pajak yang terutang tidak menunjukkan nilai yang sesungguhnya. Berdasarkan hal tersebut, Direktur Jenderal Pajak berhak untuk menetapkan jumlah pajak terutang dalam surat ketetapan pajak sesuai dengan pasal 12 ayat (3) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Sementara itu, *withholding tax system* diterapkan untuk pelunasan pajak penghasilan tahun berjalan yang mana akan dilakukan oleh pihak ketiga sebagai pemotong atau pemungut pajak.

2.5 Sewa Tanah dan/atau Bangunan

Berdasarkan pasal 1548 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, sewa menyewa adalah “suatu persetujuan, dengan mana pihak yang satu mengikatkan diri untuk memberikan kenikmatan suatu barang kepada pihak yang lain selama waktu tertentu, dengan pembayaran suatu harga yang disanggupi oleh pihak tersebut terakhir itu.” Kemudian, pasal 1313 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menjelaskan bahwa tindakan satu orang atau lebih untuk mengikatkan dirinya terhadap satu orang atau lebih lainnya disebut dengan perjanjian. Hal tersebut memberikan penjelasan bahwa kegiatan sewa-menyewa merupakan salah satu

bentuk dari perjanjian. Sementara itu, menurut Halida (2013), terdapat lima hal pokok dalam kegiatan sewa-menyewa, yang mana meliputi:

1. adanya suatu perjanjian;
2. adanya suatu barang yang dapat memberikan manfaat;
3. adanya pihak yang memberikan manfaat dari kepemilikan barang (yang menyewakan) dan pihak yang menerima manfaat (penyewa);
4. adanya pembayaran berupa harga sebagai bentuk imbalan; dan
5. adanya jangka waktu tertentu.

Menurut Rapar (2005), perjanjian sewa-menyewa merupakan suatu perjanjian konsensualisme. Hal ini berarti bahwa perjanjian tersebut telah terjadi dan bersifat mengikat ketika pihak-pihak yang bersangkutan telah saling menghendaki dan sepakat mengenai dua unsur yaitu barang dan jasa. Akan tetapi, suatu perjanjian tidak akan berlaku secara sah apabila syarat-syarat yang diatur dalam pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata tidak terpenuhi. Syarat-syarat yang dimaksud meliputi:

1. adanya kesepakatan dari pihak-pihak yang akan mengikatkan diri;
2. pihak-pihak tersebut dianggap cakap untuk melakukan suatu perjanjian;
3. adanya pokok persoalan yang diperjanjikan; dan
4. adanya sebab yang halal dalam perjanjian tersebut.

Pada dasarnya, perjanjian sewa-menyewa tidak akan menimbulkan berpindahnya hak kepemilikan barang yang menjadi objek sewa. Akan tetapi, pihak penyewa tetap memiliki hak untuk memakai dan/atau menikmati kegunaan dari

barang tersebut seolah-olah dia adalah pemilik aslinya. Oleh karena itu, pihak penyewa dapat dikatakan memiliki hak penguasaan atas barang yang dimaksud.

Berdasarkan pasal 1548 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, seseorang dapat menyewakan berbagai jenis barang, baik yang bersifat tetap maupun bergerak. Selanjutnya, Prof. Subekti, S.H. menjelaskan bahwa barang yang bersifat tetap berdasarkan sifatnya adalah tanah termasuk segala sesuatu yang digabungkan secara erat dengan tanah tersebut (Tobing, 2013).

Kemudian, pasal 4 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2020 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria secara tidak langsung menyebutkan bahwa tanah adalah suatu permukaan bumi. Sementara itu, pasal 1 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 menjelaskan bahwa bangunan adalah “konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan.”

2.6 Pajak Penghasilan atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan

2.6.1 Dasar Hukum

Pada dasarnya, ketentuan mengenai pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan terdapat dalam pasal 4 ayat (2) huruf d Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan. Selanjutnya, ketentuan pajak ini diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2017 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan. Peraturan ini telah mencabut Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan

sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002. Tujuan diperbaruinya peraturan pemerintah ini adalah untuk memberikan kepastian hukum mengenai pembayaran pajak penghasilan yang diterima atau diperoleh dari sewa tanah dan/atau bangunan serta perjanjian bangun guna serah.

2.6.2 Wajib Pajak

Seperti penjelasan sebelumnya, seseorang harus memenuhi kondisi *taatbestand* yaitu terpenuhinya syarat subjektif dan objektif untuk dapat menjadi wajib pajak. Peraturan pemerintah ini menjelaskan bahwa yang dapat menjadi wajib pajak adalah orang pribadi atau badan. Dalam hal ini, tidak ada batasan apakah orang pribadi atau badan yang dimaksud hanyalah subjek pajak dalam negeri atau bukan. Dengan demikian, subjek pajak luar negeri juga dapat menjadi wajib pajak selama memenuhi syarat objektifnya. Akan tetapi, perlu diperhatikan kembali aturan dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) untuk menentukan yurisdiksi dari negara yang berhak mengenakan pajak.

Sementara itu, yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh dari persewaan tanah dan/atau bangunan baik sebagian atau seluruh bangunan. Berdasarkan peraturan pemerintah sebelumnya, sewa yang dimaksud meliputi sewa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondonium, gedung perkantoran, toko, rumah toko, gudang, dan industri. Akan tetapi, peraturan pemerintah terbaru tidak mengatur jenis persewaaan tanah dan/atau bangunan secara lebih rinci. Melainkan, peraturan ini hanya memberikan pengecualian pada penghasilan yang diterima atau diperoleh dari jasa pelayanan penginapan beserta akomodasinya, antara lain kamar, asrama untuk mahasiswa/pelajar, asrama/pondok

pekerja, dan rumah kos. Dengan demikian, penghasilan dari segala jenis persewaan tanah dan/atau bangunan kecuali dari jasa pelayanan penginapan beserta akomodasinya akan memenuhi definisi dari objek pajak.

Selanjutnya, peraturan terbaru ini juga menambahkan objek pemajakan yang berupa penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh orang pribadi atau badan sebagai pemegang hak atas tanah dari investor, terkait pelaksanaan perjanjian bangun guna serah. Penghasilan yang dimaksud meliputi:

1. penghasilan yang berasal dari pembayaran berkala selama masa perjanjian bangun guna serah;
2. penghasilan berupa bangunan yang diserahkan sebelum berakhirnya perjanjian bangun guna serah;
3. penghasilan berupa bangunan yang diserahkan atau seharusnya diserahkan pada saat berakhirnya perjanjian bangun guna serah; dan/atau
4. penghasilan lain terkait perjanjian bangun guna serah, termasuk pembayaran terkait bagi hasil penggunaan bangunan dan denda.

2.6.3 Jumlah Pajak Terutang

Wajib pajak akan terutang pajak penghasilan final sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan. Tarif yang digunakan ini memang berbeda dengan tarif pajak secara umum karena sifat dari pajak penghasilan final yang diperlakukan secara tersendiri.

Adapun jumlah bruto yang dimaksud meliputi semua jumlah yang dibayarkan atau yang diakui sebagai utang oleh pihak penyewa dengan nama dan

dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan sewa tanah dan/atau bangunan. Selain itu, jumlah bruto tersebut juga meliputi setiap biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan sewa tanah dan/atau bangunan baik dengan perjanjian yang dibuat secara terpisah maupun disatukan. Biaya yang dimaksud diantaranya meliputi biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, biaya layanan, dan/atau biaya fasilitas lainnya.

Sementara itu, jika wajib pajak menerima atau memperoleh penghasilan berupa sebuah bangunan dalam perjanjian bangun guna serah, maka jumlah bruto yang dimaksud adalah nilai dari bangunan tersebut. Nilai bangunan sendiri ditentukan berdasarkan nilai yang tertinggi antara nilai pasar dan nilai jual objek pajak (NJOP) dari bangunan tersebut.

2.6.4 Sistem Pemungutan Pajak

Pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan menerapkan dua sistem pemungutan pajak, yaitu *withholding tax system* dan *self assessment system*. *Withholding tax system* akan diterapkan jika pihak yang membayarkan penghasilan atau pihak penyewa menjadi pemotong pajak. Sementara itu, *self assessment system* akan diterapkan jika tidak terdapat pihak yang menjadi pemotong pajak. Dalam hal ini, wajib pajak atau pihak yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan wajib menyetorkan dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.

Pada dasarnya, pihak-pihak yang dapat menjadi pemotong pajak hanyalah badan pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, kerja sama operasi, perwakilan perusahaan luar negeri lainnya,

dan orang pribadi sebagai wajib pajak dalam negeri yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak. Menurut Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-50/PJ/1996 tentang Penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri Tertentu sebagai Pemotong Pajak Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, orang pribadi yang dapat ditunjuk sebagai pemotong pajak adalah wajib pajak dalam negeri yang telah terdaftar dengan kriteria sebagai berikut:

1. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas.
2. Orang pribadi yang menjalankan usaha dengan pembukuan.

2.6.5 Kewajiban Perpajakan

Menurut pasal 2 ayat (1) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, “setiap wajib pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan wajib mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak.” Sementara itu, Kesuma (2011) menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan pada kewajiban mendaftarkan diri antara pajak penghasilan final dengan pajak penghasilan yang dikenakan tarif umum. Oleh karena itu, pihak yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Kemudian, pihak yang menyewakan tersebut wajib menyetorkan dan melaporkan pajak penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan. Berikut penjelasan lebih lengkap mengenai kewajiban yang dimaksud berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ/2002 tentang Tata Cara Pemotongan dan Pembayaran serta Pelaporan Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan:

1. Menyetorkan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro maksimal tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa menggunakan surat setoran pajak dengan kode akun pajak 411128 dan kode jenis setoran 403 sesuai Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-09/PJ/2020.
2. Melaporkan penyeteran pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan ke Kantor Pelayanan Pajak maksimal tanggal 20 (dua puluh) bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa menggunakan formulir Surat Pemberitahuan (SPT) Masa F.1.1.32.04 sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-53/PJ/2009.

Namun, kewajiban penyeteran dan pelaporan tersebut akan dilakukan oleh pihak penyewa jika mereka memenuhi definisi sebagai pemotong pajak. Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-227/PJ/2002, berikut penjelasan lengkap mengenai kewajiban dari pihak penyewa:

1. Memotong pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan pada saat pembayaran atau terutangnya sewa (tergantung peristiwa yang lebih dahulu terjadi) dengan menerbitkan bukti potong formulir F.1.1.33.12 sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-53/PJ/2009.
2. Menyetorkan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro maksimal tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa menggunakan surat setoran pajak dengan kode akun pajak 411128 dan kode jenis setoran 403 sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-09/PJ/2020.
3. Melaporkan pemotongan dan penyetoran pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan ke Kantor Pelayanan Pajak maksimal tanggal 20 (dua puluh) bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa menggunakan formulir Surat Pemberitahuan (SPT) Masa F.1.1.32.04 sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-53/PJ/2009.

Selanjutnya, berdasarkan pasal 3 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, terdapat kewajiban untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan bagi wajib pajak. Dalam hal ini, pihak yang menyewakan memiliki kewajiban untuk membuat Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan dengan batas waktu sebagai berikut:

1. maksimal 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak bagi wajib pajak orang pribadi; dan
2. maksimal 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak bagi wajib pajak badan.

2.7 Kepatuhan Pajak

Pada dasarnya, masalah kepatuhan pajak merupakan hal yang sangat penting. Hal ini karena, ketidakpatuhan akan menimbulkan adanya upaya penghindaran pajak yang mengakibatkan tidak optimalnya penerimaan negara dari segi perpajakan (Suhendar, 2015). Sementara itu, Diamastuti (2016) menyatakan bahwa kepatuhan pajak sangat diperlukan agar *self assessment system* dapat berjalan dengan baik. Sebaliknya, banyaknya wajib pajak yang tidak patuh akan menyebabkan *self assessment system* sulit berjalan sesuai dengan yang diharapkan (Tarjo & Kusumawati, 2006). Oleh karena itu, kepatuhan pajak ini sangat berpengaruh bagi pelaksanaan *self assessment system* guna mengoptimalkan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, kepatuhan sendiri berasal dari kata patuh yang berarti taat, menurut, atau disiplin. Dengan demikian, kepatuhan pajak adalah suatu bentuk ketaatan, kesediaan, kedisiplinan dari wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan (Sembiring, 2020). Sementara itu, Nurmantu (2005) menyatakan bahwa kepatuhan pajak merupakan suatu kondisi di saat wajib pajak telah melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan. Dari penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa tingkat kepatuhan pajak akan

tercermin dari perilaku wajib pajak dalam melaksanakan setiap kewajiban perpajakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Kemudian, Nurmantu (2005) menyatakan bahwa terdapat dua jenis kepatuhan pajak, yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan material. Berikut penjelasan lebih lengkap terkait kedua jenis kepatuhan tersebut:

1. Kepatuhan formal adalah suatu kondisi di saat wajib pajak telah memenuhi kewajiban perpajakannya secara formal sesuai dengan ketentuan perundang-undang perpajakan. Dalam hal ini, contohnya adalah wajib pajak yang membayarkan pajak secara tepat waktu.
2. Kepatuhan material adalah suatu kondisi di saat wajib pajak secara substantif telah memenuhi semua ketentuan material perpajakan. Pada dasarnya, kepatuhan material ini juga mencakup kepatuhan formal. Dalam hal ini, contohnya adalah wajib pajak yang menghitung dan membayarkan pajak dengan jujur dan benar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Sementara itu, hal-hal mengenai kepatuhan pajak sendiri tidak secara khusus diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Akan tetapi, terdapat beberapa risiko mengenai kepatuhan dari wajib pajak yang diatur dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-24/PJ/2009 tentang Implementasi *Compliance Risk Management* dalam Kegiatan Ekstensifikasi, Pengawasan, Pemeriksaan, dan Penagihan di Direktorat Jenderal Pajak. Risiko yang dimaksud meliputi:

1. risiko kepatuhan dalam mendaftarkan diri guna memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
2. risiko kepatuhan dalam melakukan pelaporan pajak;
3. risiko kepatuhan dalam melakukan pembayaran pajak; dan
4. risiko kepatuhan atas kebenaran pelaporan pajak yang dilakukan.

Selain itu, terdapat ketentuan mengenai wajib pajak dengan kriteria tertentu yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak. Pada dasarnya, kriteria yang diberikan tersebut menggambarkan perilaku dari wajib pajak yang patuh. Kriteria tertentu dari wajib pajak tersebut meliputi:

1. menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) secara tepat waktu;
2. tidak memiliki tunggakan pajak pada semua jenis pajak, kecuali yang telah mendapatkan izin untuk mengangsur atau menunda pembayarannya;
3. mempunyai laporan keuangan yang telah diaudit oleh lembaga pengawasan keuangan pemerintah atau akuntan publik dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut; dan
4. tidak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan yang menimbulkan pidana berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

2.8 Penelitian Terdahulu

Untuk menyusun karya tulis ini, penulis melakukan kegiatan eksplorasi terhadap penelitian terdahulu dengan topik bahasan serupa, yaitu mengenai pajak penghasilan atas persewaan tanah dan/atau bangunan. Melalui kegiatan ini, penulis berhasil menemukan tiga penelitian yang dapat dijadikan referensi.

Berdasarkan ketiga penelitian tersebut, penulis menemukan kesamaan bahwa masih terdapat masalah ketidakpatuhan dari wajib pajak. Agar lebih jelas, berikut uraian singkat dari ketiga hasil penelitian tersebut:

1. Rini (2020), menemukan bahwa terjadi penurunan tingkat kepatuhan wajib pajak berdasarkan ketepatan waktu penyetoran dibandingkan tahun sebelumnya serta masih banyak wajib pajak yang belum melakukan pelaporan atas penyetorannya.
2. Ubaidillah (2019), menemukan bahwa ketidakpatuhan wajib pajak terlihat dari penurunan jumlah wajib pajak yang melakukan penyetoran serta adanya ketidakjujuran wajib pajak dalam melakukan pembayaran.
3. Rapar (2005), menemukan bahwa hambatan dari pelaksanaan pemungutan pajak ini adalah pengetahuan wajib pajak yang rendah, tidak adanya kewajiban yang memaksa, tarif pajak yang terlalu tinggi, serta adanya kesulitan dalam pengawasannya.

Meskipun terdapat perbedaan, ketiga penelitian tersebut terbilang masih cukup relevan dengan topik yang diangkat oleh penulis. Pada dasarnya, garis besar perbedaan tersebut terletak pada objek penelitiannya yang berfokus pada wajib

pajak orang pribadi dengan kewajiban setor sendiri pada penelitian ini. Selebihnya, perbedaan tersebut dapat dijelaskan pada Tabel II-1.

Tabel II-1 Perbandingan dengan Penelitian Terdahulu

No	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dengan Penelitian ini
1	Pelaksanaan Pemungutan PPh atas Penghasilan dari Persewaan tanah dan/atau bangunan di Wilayah Kerja KPP Semarang Barat, Tesis, Virginia Rapar (2005)	Identifikasi hambatan dari pemungutan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan serta peran Notaris terkait pemungutannya tersebut	Menganalisis kepatuhan pada wajib pajak orang pribadi atas kewajiban setor sendiri di KPP Pratama Semarang Gayamsari
2	Tinjauan Kepatuhan dan Pengawasan PPh Pasal 4 ayat (2) atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan di KPP Pratama Surabaya Sukomanunggal, KTTA, Dita Puspita Rini (2020)	Analisis kepatuhan berdasarkan penyeteroran dan pelaporan; Identifikasi bentuk, hambatan, serta alternatif solusi atas proses pengawasan	Objek penelitian fokus pada wajib pajak orang pribadi yang melakukan penyeteroran sendiri; Lokasi penelitian di KPP Pratama Semarang Gayamsari
3	Menguak Kepatuhan Pemungutan PPh Pasal 4 ayat 2 atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan (Studi Kasus pada KPP Pratama Pamekasan), Skripsi, RB. Muh. Ubaidillah (2019)	Evaluasi pemungutan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan dan analisis kepatuhannya	Objek penelitian fokus pada wajib pajak orang pribadi yang melakukan penyeteroran sendiri; Lokasi penelitian di KPP Pratama Semarang Gayamsari

Sumber: Diolah oleh penulis