

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Instansi Pemerintah

Menurut Pasal 1 ayat (9) PMK 231/PMK.03/2019 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, Pengukuhan dan Pencabutan Pengusaha Kena Pajak, serta Pemotongan dan/atau Pemungutan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak bagi Instansi Pemerintah, Instansi pemerintah merupakan organisasi atau lembaga pemerintah yang menjalankan kegiatan pemerintahan, serta berwenang dan bertanggungjawab atas penggunaan anggaran negara (Kemenkeu, 2019).

Selanjutnya pada pasal 1 ayat (10), (11), dan (12) PMK 231/PMK.03/2019, dijelaskan lebih lanjut bahwa Instansi Pemerintah terdiri dari Instansi Pemerintah Pusat, Instansi Pemerintah Daerah, dan Instansi Pemerintah desa (Kemenkeu, 2019). Instansi Pemerintah Pusat adalah lembaga pemerintah dengan ruang lingkup negara yang terdiri atas satuan kerja pada lingkungan kementerian, lembaga pemerintah non-kementerian, kesekretariatan lembaga negara, dan kesekretariatan lembaga non struktural, dan badan layanan umum yang menjalankan tugas dan fungsinya menggunakan dana APBN (Kemenkeu, 2019). Sedangkan, Instansi Pemerintah daerah adalah lembaga pada lingkup daerah yang terdiri atas satuan

kerja perangkat daerah pada pemerintahan provinsi, dan kabupaten/kota, beserta badan layanan umum daerah yang menjalankan tugas dan fungsinya menggunakan APBD (Kemenkeu, 2019). Instansi Pemerintah Desa adalah lembaga penyelenggara pemerintahan di lingkungan desa yang menjalankan tugas dan fungsinya menggunakan dana APBDes (Kemenkeu, 2019). Setiap Instansi pemerintah diharuskan menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi pemerintahan (Kemenkeu, 2019).

2.2 Pajak Penghasilan Pemotongan dan Pemungutan

Pajak penghasilan pemotongan atau Pemungutan merupakan pajak penghasilan yang dikenakan kepada wajib pajak menggunakan *withholding tax system* (Rahayu & Kusumawardana, 2020). Pemenuhan kewajiban perpajakan pajak pada PPh potput dilakukan oleh pihak ketiga selaku pemotong dan pemungutan pajak (Rahayu & Kusumawardana, 2020). Pihak ketiga selaku pemotong atau pemungut melakukan pemotongan atau pemungutan atas penghasilan yang diperoleh wajib pajak sesuai peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Pemotongan dan pemungutan merupakan dua mekanisme pengenaan pajak yang berbeda (Setiawan & Fitriandi, 2017). Pemotongan pajak berarti memotong sejumlah pajak atas sebagian dari total penghasilan yang diperoleh wajib pajak. Sedangkan pemungutan pajak berarti memungut pajak dengan melakukan penambahan jumlah pembayaran dari total transaksi yang dibayarkan (Setiawan & Fitriandi, 2017). Mekanisme pemotongan atau pemungutan menurut Setiawan & Fitriandi (2017) dijelaskan sebagai berikut:

1. Pihak Pemotong dan/atau pihak pemungut pajak melakukan pemotongan atau pemungutan pajak atas penghasilan yang diperoleh wajib pajak dari suatu transaksi.
2. Pihak Pemotong dan/atau pihak pemungut pajak melakukan penyetoran dan pelaporan atas pemotongan atau pemungutan pajak menggunakan surat setoran pajak (SSP) dan surat pemberitahuan (SPT)
3. Wajib Pajak yang dikenakan pemotongan atau pemungutan pajak dapat mengkreditkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sebagai pengurang pajak terutang pada SPT Tahunan.
4. Wajib Pajak yang dikenakan pemotongan atau pemungutan pajak bersifat final tidak dapat mengkreditkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sebagai pengurang pajak terutang pada SPT Tahunan. Pajak penghasilan tidak dapat dikreditkan karena merupakan pelunasan pajak penghasilan yang terutang.

Mekanisme pemotongan dan/atau pemungutan pajak tidak dilakukan pada seluruh jenis pajak yang ada dalam peraturan perpajakan. Menurut Setiawan & Fitriandi (2017) terdapat beberapa pajak penghasilan yang dilakukan pemotongan atau pemungutan, antara lain:

1. Pajak penghasilan pasal 21/26

Pajak yang dikenakan pada setiap penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun berkaitan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi.

2. Pajak penghasilan pasal 22

Pajak yang dipungut oleh pemungut PPh pasal 22 atas transaksi barang berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan atau Keputusan Direktur Jendral Pajak.

3. Pajak penghasilan pasal 23

Pajak yang dipotong oleh pemotong pajak atas penghasilan dari pembayaran bunga, dividen, royalti, hadiah, sewa, dan jasa selain yang telah dipotong pajak penghasilan pasal 21.

4. Pajak penghasilan pasal 26

Pajak yang dipotong atas penghasilan yang diterima oleh subjek pajak luar negeri. PPh 26 bersifat final, kecuali subjek pajak luar negeri tersebut menjadi subjek pajak dalam negeri.

5. Pajak penghasilan pasal 4 ayat (2)

Pajak yang bersifat final atau hanya dipungut satu kali yang dikenakan atas penghasilan-penghasilan tertentu yang ditetapkan berdasarkan peraturan pemerintah.

2.3 Pajak Penghasilan Pasal 22 Instansi Pemerintah

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah dirubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Pajak penghasilan pasal 22 merupakan pajak yang dipungut oleh pihak lain kepada wajib pajak berkaitan dengan transaksi perdagangan barang. Pajak penghasilan pasal 22 adalah pajak yang dikenakan kepada wajib pajak dengan *withholding tax system* (Rahayu & Kusumawardana, 2020). Pajak penghasilan 22 dipungut oleh pihak ketiga yang

ditunjuk sebagai pemungut pajak oleh Menteri Keuangan sebagaimana diatur dalam peraturan pecundang-undangan (Rahayu & Kusumawardana, 2020). Pajak penghasilan 22 merupakan pajak yang dipungut sehubungan dengan pembayaran oleh wajib pajak kepada badan tertentu atas kegiatan penyerahan barang secara lokal dan impor, kegiatan usaha di bidang lain dan kegiatan penjualan barang yang tergolong barang mewah (Setiawan & Fitriandi, 2017).

Berdasarkan PMK 231/PMK.03/2019, sehubungan dengan pembayaran atas pembelian berupa barang yang dilakukan oleh instansi pemerintah, dipungut pajak penghasilan pasal 22. Pajak penghasilan 22 Instansi Pemerintah adalah pajak penghasilan yang dipungut berkenaan belanja pemerintah (Rahayu & Kusumawardana, 2020). Sebagaimana dijelaskan pada PMK 34/PMK.03/2017, Bendahara pemerintah dan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) merupakan pemungut pajak pada Instansi Pemerintah sehubungan dengan pembayaran atas pembelian barang.

1. Bendahara pengeluaran sehubungan pembayaran atas pembelian barang dengan mekanisme uang persediaan (UP).
2. Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) atau Pejabat Penerbit Surat Perintah Membayar (PPSPM) didelegasikan oleh Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) sehubungan pembayaran atas pembelian barang dengan mekanisme pembayaran langsung (LS).

Tarif Pajak penghasilan pasal 22 instansi pemerintah sangat sederhana, sebesar 1,5% yang dikenakan dari harga pembelian barang tidak termasuk pajak pertambahan nilai (PPN) (Kemenkeu, 2019). Terdapat perbedaan yang dikenakan

tarif bagi wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP. Bagi rekanan instansi pemerintah yang tidak mempunyai NPWP dikenakan tarif 100% lebih tinggi daripada tarif yang dikenakan pada wajib pajak yang memiliki NPWP (Kemenkeu, 2019). Pajak Penghasilan pasal 22 instansi pemerintah terutang dan dipungut pada saat pembayaran (Kemenkeu, 2019). Atas pembelian barang dengan mekanisme angsuran, pajak penghasilan pasal 22 terutang dan dipungut berdasarkan pembayaran angsuran dan pelunasan dilakukan (Rahayu & Kusumawardana, 2020).

Pemungutan Pajak penghasilan pasal 22 instansi pemerintah bersifat tidak final. Pajak bersifat tidak final merupakan pembayaran pajak yang dibayar dimuka dan dapat diperhitungkan menjadi kredit pajak sebagai pengurang pajak penghasilan yang terutang dalam tahun berjalan bagi wajib pajak (Setiawan & Fitriandi, 2017).

2.4 Kewajiban Perpajakan Instansi Pemerintah

2.4.1 Pemungutan Pajak Penghasilan

Sebagaimana pada PMK 231/PMK.03/2019, Instansi Pemerintah menjadi pihak pemotong atau pemungutan pajak penghasilan yang terutang dari aktivitas belanja pemerintah (Kemenkeu, 2019). Setiap pembelian barang, Instansi pemerintah wajib memungut pajak penghasilan pasal 22 (Kemenkeu, 2019). Pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan pasal 22 tetap memperhatikan ketentuan perpajakan yang berlaku (Kemenkeu, 2019).

Pemungutan pajak penghasilan 22 tidak dilakukan pada seluruh pembayaran atas pembelian barang oleh instansi pemerintah. Berdasarkan PMK

231/PMK.03/2019, Terdapat penentuan pengecualian pemungutan pajak penghasilan pasal 22, antara lain:

1. Pembayaran sehubungan belanja barang dengan jumlah paling banyak Rp2.000.000,00 tidak termasuk PPN dan bukan merupakan pembayaran yang dipecah dari suatu transaksi yang nilai sebenarnya lebih dari Rp2.000.000,00
2. Pembayaran sehubungan belanja barang menggunakan kartu kredit pemerintah berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah diatur mengenai tata cara pembayaran dan penggunaan kartu kredit pemerintah.
3. pembayaran atas pembelian bahan bakar minyak, bahan bakar gas, pelumas, benda-benda pos.
4. Pembayaran untuk penggunaan air dan listrik.
5. Pembayaran sehubungan belanja barang atas penggunaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS).
6. Pembayaran sehubungan pembelian gabah dan/atau beras.
7. Pembayaran sehubungan pembelian barang kepada Wajib Pajak yang memiliki dan menyerahkan fotokopi surat keterangan berdasarkan Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang PPh atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, yang telah dipotong PPh Pasal 4 ayat (2)
8. Pembayaran sehubungan pembelian barang kepada Wajib Pajak yang dapat menyerahkan fotokopi Surat Keterangan Bebas Pemotongan dan/ atau Pemungutan PPh berdasarkan ketentuan yang mengatur mengenai tata cara pengajuan permohonan pembebasan dari pemotongan dan/ atau pemungutan

Pajak Penghasilan oleh pihak lain yang telah dilegalisasi oleh KPP yang menerbitkan Surat Keterangan Bebas.

2.4.2 Penyetoran Pajak Penghasilan

Berdasarkan PMK 231/PMK.03/2019, Pemungutan pajak penghasilan pasal 22 atas pembelian barang wajib disetor oleh Instansi pemerintah ke kas negara melalui kantor pos, bank devisa, atau bank sebagaimana ditunjuk oleh menteri keuangan. Penyetoran pajak penghasilan menggunakan surat setoran pajak atau sarana administrasi lain yang dapat dipersamakan dengan surat setoran pajak yang telah diisi dengan nama wajib pajak rekanan pemerintah dan ditandatangani oleh pemungut pajak atau instansi pemerintah.

Berdasarkan pasal 23 PMK 231/PMK.03/2019, Instansi Pemerintah selaku pemungut wajib menyetorkan pajak penghasilan yang telah dipungut dengan jangka waktu:

1. Paling lama 7 hari sejak pelaksanaan pembayaran menggunakan mekanisme uang persediaan.
2. Pada hari pelaksanaan pembayaran menggunakan mekanisme langsung.

2.4.3 Pelaporan Pajak Penghasilan

Berdasarkan PMK 231/PMK.03/2019, Pemungutan dan penyetoran pajak penghasilan pasal 22 atas pembelian barang wajib dilaporkan oleh Instansi pemerintah ke Kantor Pelayanan Pajak tempat instansi pemerintah terdaftar setiap masa pajak. Pelaporan dilakukan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa unifikasi bagi Instansi Pemerintah. Surat Pemberitahuan Masa PPh unifikasi merupakan surat pemberitahuan masa PPh yang digunakan instansi pemerintah

untuk melaporkan pemungutan, dan penyetoran atas beberapa jenis pajak penghasilan dalam suatu pajak atas belanja pemerintah (Kemenkeu, 2019).

Menurut PER 23/PJ/2020 Surat pemberitahuan masa PPh unifikasi berbentuk formulir kertas (*hardcopy*) dan elektronik. Pelaporan SPT masa PPh unifikasi dengan formulir kertas disampaikan ke KPP tempat instansi pemerintah terdaftar serta melampirkan dokumen-dokumen pendukung. Pelaporan SPT masa PPh unifikasi dengan formulir elektronik menggunakan Aplikasi e-bupot sebagaimana telah diatur dengan peraturan perpajakan. Pelaporan Surat Pemberitahuan masa dilakukan paling lama 20 hari sejak bulan masa pajak berakhir.

2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu digunakan sebagai perbandingan dan acuan pada pelaksanaan penelitian ini. Eksplorasi dilakukan untuk mencari jurnal, thesis, skripsi, dan bentuk penelitian lain yang pernah dilakukan peneliti sebelumnya. hal ini bertujuan sebagai penegasan pada penelitian, posisi penelitian, persamaan dan perbedaan penelitian, dan teori pendukung pada penelitian ini. Berikut penelitian yang memiliki relevansi terhadap penelitian ini:

Pertama, Penelitian yang dilakukan oleh Zulkarnain Baharata, Inggriani Elim, & Heince R. N. Wokas (2020), tentang “Evaluasi Perhitungan dan Penyetoran Pajak Penghasilan 22 Atas Pengadaan Barang pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Kotamobagu”. Penelitian ini mengkaji tentang mekanisme perhitungan, dan penyetoran pajak penghasilan pasal 22 yang dilakukan oleh Kantor Pelayana Perbendaharaan Negara (KPPN) Kotamobagu. Hasil

penelitian ini menemukan bahwa perhitungan pajak penghasilan pasal 22 oleh KPPN Kota Kotamobagu ada yang sudah sesuai dan ada yang tidak sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017. Selain itu, Penyetoran pajak penghasilan pasal 22 yang dilakukan KPPN belum sesuai dengan PMK No.34/PMK.10/2017. Terutama pada ketentuan batas waktu penyetoran yang telah diatur. Penyetoran pajak penghasilan tidak dilakukan oleh KPPN pada hari saat pembayaran. KPPN Kotamobagu tidak melakukan pemungutan pajak penghasilan pasal 22 sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Zulkarnain Baharata, Inggriani Elim, & Heince R. N. Wokas (2020) adalah bahasan penelitian yang mengkaji tentang pajak penghasilan pasal 22 atas pengadaan barang oleh pemerintah. Kesamaan bahasan dapat memberikan ide pada penggalian ide yang dibutuhkan dalam penelitian. Perbedaan dengan penelitian ini berada pada objek penelitian. Objek penelitian di atas berada di KPPN Kotamobagu. Sedangkan, pada penelitian ini objek berada di BPFK Suarabaya. Pada penelitian ini juga membahas tentang pelaporan pajak penghasilan pasal 22. Selain itu, peneliti menggunakan tiga narasumber yaitu wajib pajak, fiskus, dan akademisi.

Penelitian kedua yang memiliki kesamaan dengan penelitian ini yang berjudul “Analisis Penerapan PPN dan PPh Pasal 22 Atas Pengadaan Barang Pada Kantor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Sulawesi Utara” oleh Arifatul Mufarokhah, Jullie J Sondakh, Sonny Pengerapan (2018). Penelitian ini membahas tata cara perhitungan, penyetoran, dan pelaporan Pajak

Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 22 Pengadaan Barang di Kantor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Sulawesi Utara. Hasil Penelitian adalah Perhitungan Pajak Pertambahan Nilai dengan tarif 10% dan Pajak Pasal 22 dengan Tarif 1,5% kemudian disetorkan menggunakan kode billing ke Bank BNI. Perhitungan PPN dan Penghasilan Pajak Pasal 22 Tahun 2017 di Kantor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Sulawesi Utara sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, namun masih ada beberapa perhitungan yang dilakukan bendahara tidak sesuai. Bendahara tidak melakukan pelaporan. Bendahara harus melakukan pelaporan pajak sesuai dengan aturan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan Direktorat Jenderal Pajak agar tidak dikenakan sanksi administrasi perpajakan.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Arifatul Mufarokhah, Jullie J Sondakh, Sonny Pengerapan (2018) adalah bahasan penelitian yang meninjau tata cara perhitungan pajak penghasilan pasal 22 atas pengadaan barang oleh pemerintah. Namun, Penelitian ini membahas pajak pertambahan nilai, hanya berfokus pada pajak penghasilan pasal 22. Selain itu, objek penelitian berada di BPFK Suarabaya. Penelitian ini menggunakan data dari wajib pajak, fiskus, dan akademisi sebagai narasumber.

Terakhir, Pada penelitian yang dilakukan oleh Dominika Wae, Harijanto Sabijono, Robert Lambey (2019) tentang “Analisis perhitungan dan pemotongan PPh pasal 22 atas pengadaan barang pada Kantor Perwakilan Pemda Kabupaten Kepulauan Talaud di Manado” memiliki relevansi dengan penelitian ini. Penelitian berfokus pada penghitungan dan pelaporan PPh Khusus Pasal 22 Pengadaan Barang

pada Pemerintah Daerah Perwakilan Daerah Talaud Manado. Hasil penelitian ini PPh Pasal 22 dikenakan tarif sebesar 1,5% dan dibayarkan dengan menggunakan dokumen yang disebut SSP kepada bank persepsi yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Penelitian ini menemukan bahwa penghitungan PPh Pasal 22 Pemerintah Daerah Perwakilan Daerah Talaud Manado mengikuti peraturan perpajakan yang berlaku saat ini.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Dominika Wae, Harijanto Sabijono, Robert Lambey (2019) berada pada bahasan penelitian sehubungan dengan prosedur pemungutan pajak penghasilan pasal 22 oleh instansi pemerintah. Penelitian ini memiliki objek yang berbeda dengan penelitian diatas. Objek penelitian ini adalah BPFK Surabaya. Selain itu, narasumber pada penelitian ini merupakan wajib pajak, fiskus, dan akademisi

Penelitian ini merupakan penelitian lanjutan dari ketiga penelitian di atas dengan objek penelitian yang berbeda. Perbedaan objek penelitian dapat memberikan gambaran tentang pemungutan pajak penghasilan pasal 22 di Instansi Pemerintah lain. Selain itu, penggunaan PMK231/PMK.03/2019 sebagai dasar hukum pemungutan pajak penghasilan pasal 22 oleh instansi pemerintah menjadi pembaruan dari penelitian-penelitian sebelumnya.