

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Konsep Pajak**

##### **2.1.1 Pengertian Pajak**

Sebagai salah satu sumber penerimaan negara, tentunya pajak mempunyai peranan yang sangat penting bagi kelangsungan negara. Di dalam realisasi APBN 2020 proporsi penerimaan perpajakan mencapai 89,25 persen. Hal ini membuat penerimaan perpajakan sebagai salah satu tulang punggung negara.

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa pajak adalah 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.

Selain itu, terdapat definisi pajak menurut pendapat beberapa ahli yang mempunyai makna yang sama. Rochmat Soemitro (2017), berpendapat bahwa pajak adalah bagian dari iuran yang bersifat memaksa dari rakyat kepada kas negara dengan tidak secara langsung mendapatkan hasil atau kontra prestasi atas pengeluaran tersebut dan digunakan untuk pengeluaran umum yang didasarkan kepada undang-undang.

S.I. Djajadiningrat (2009, dikutip dalam A. Muhajir, 2018) memberikan pandangannya dengan menghatakan:

Pajak adalah sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan oleh suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum.

Prof Dr. Smeets (2008, dikutip dalam Wahyu Dewi Hapsari, 2012) juga memberikan pendapatnya bahwa pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang dengan melalui norma umum dan dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang diberikan kepada individu. Penerimaan pajak tersebut dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Dari pengertian di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa pajak adalah iuran wajib masyarakat yang pelaksanaannya didasarkan pada undang-undang serta aturan pelaksanaan lainnya. Ketika pembayaran pajak, masyarakat tidak mendapatkan kontraprestasi atau imbalan secara langsung, tetapi manfaat tersebut akan dirasakan di kemudian hari untuk kemaslahatan masyarakat. Pajak nantinya disetorkan kepada negara untuk kemudian digunakan sebagai pembiayaan atas pengeluaran pemerintah.

### **2.1.2 Fungsi Pajak**

Sebagai sumber pendapatan negara yang paling besar tentunya pajak mempunyai peranan yang sangat penting khususnya terkait pelaksanaan pembangunan negara. Selain sebagai sumber pendapatan negara, pajak memiliki beberapa fungsi yaitu:

### 1. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)

Sebagai *budgetair*, pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Fungsi ini berada pada sektor publik yang bertujuan untuk mengumpulkan penerimaan pajak sebanyak-banyaknya dengan mengacu kepada undang-undang.

Kehidupan bernegara tentunya tidak lepas dari kewajiban atau tugas-tugas yang sudah sepatutnya dilakukan, contohnya belanja pemerintah. Belanja pemerintah terdiri dari belanja modal, belanja pegawai, belanja transfer dan belanja yang lainnya. Atas belanja tersebut pembiayaannya berasal dari penerimaan perpajakan.

### 2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak sebagai *regulerend* merupakan alat bagi pemerintah untuk mencapai tujuan. Seperti halnya pemberian insentif atau fasilitas pajak baik di dalam negeri maupun luar negeri, dalam rangka menggiring penanaman modal di Indonesia.

Selain itu, pajak digunakan untuk mengatur kegiatan konsumsi masyarakat. Pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi terhadap barang dan/atau jasa produk asing, dalam rangka melindungi produk dalam negeri sehingga produk dalam negeri masih bisa bersaing.

### 3. Fungsi Stabilitas (*Stability*)

Dengan diberlakukannya pajak, pemerintah mempunyai dana untuk melaksanakan kebijakan yang berkaitan dengan stabilitas harga sehingga inflasi

dapat dikendalikan. Hal ini dapat dilakukan dengan melakukan pemungutan dan penggunaan pajak yang efektif dan efisien, serta mengatur peredaran yang berada di masyarakat.

#### 4. Fungsi Redistribusi Pendapatan (*Income Redistribution*)

Pajak yang dipungut oleh negara nantinya digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum dan pembangunan. Hal ini dapat memberikan kesempatan kerja yang berkelanjutan sehingga dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

### **2.1.3 Pajak Penghasilan**

Penerimaan perpajakan terdiri dari beberapa jenis, salah satunya adalah Pajak Penghasilan (PPh). Menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan bahwasannya Pajak Penghasilan (PPh) merupakan pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak. Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan disebut dengan wajib pajak. Wajib pajak dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak. Wajib pajak dapat pula dikenai pajak atas penghasilan dalam bagian tahun pajak apabila kewajiban pajak subjektifnya dimulai atau berakhir dalam tahun pajak. Tahun pajak adalah tahun kalender, akan tetapi wajib pajak dapat menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender, sepanjang tahun buku tersebut meliputi jangka waktu 12 bulan.

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang telah memenuhi kewajiban subjektif dan objektif. Wajib pajak orang pribadi menerima penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) tidak wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal dua angka satu huruf a sampai dengan c menyebutkan bahwa yang menjadi subjek pajak adalah orang pribadi, warisan belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan dan bentuk usaha tetap. Subjek pajak tersebut bisa dari dalam negeri maupun luar negeri.

Pasal tiga huruf a sampai dengan c dalam undang-undang tersebut menyatakan bahwa Subjek Pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan memiliki niat untuk bertempat tinggal di Indonesia; badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia; warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Pasal empat huruf a dan b dalam undang-undang tersebut menyatakan bahwa Subjek Pajak luar negeri adalah orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia; orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau

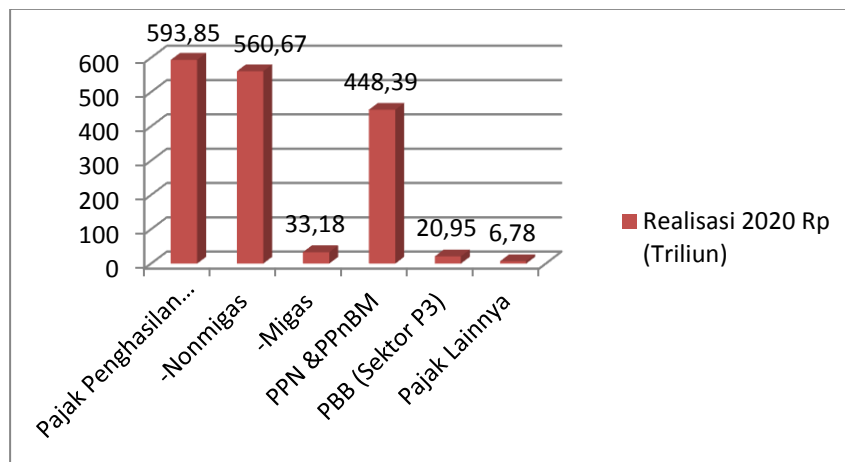
berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tetapi dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap.

Pasal lima menyebutkan bahwa bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia dengan menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia berupa tempat kedudukan manajemen; cabang perusahaan; kantor perwakilan; gedung kantor; pabrik; bengkel; pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan; perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan; proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan; pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan; orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas; dan agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.

Berbicara tentang Pajak Penghasilan (PPh), jika dilihat secara proporsi, penerimaan perpajakan didominasi oleh PPh Nonmigas dan Pajak Pertambahan Nilai/Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN/PPnBM). Penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) Nonmigas ditopang oleh PPh 25/29 Badan, PPh 21, dan PPh Final. Sementara itu jenis PPh 25/29 OP dan PPh 26 juga memberikan kontribusi

terhadap penerimaan perpajakan di Indonesia yang membuat penerimaan Pajak Penghasilan (PPh) menjadi yang utama.

Gambar II.1 Penerimaan Perpajakan Menurut Jenis



Sumber: Diolah dari Kementerian Keuangan

Dari Gambar II.1, penerimaan perpajakan terbesar pada APBN tahun 2020 berasal dari Pajak Penghasilan (PPh) yaitu dari PPh Nonmigas dengan jumlah Rp560,67 triliun atau 94,41% dari total penerimaan Pajak Penghasilan (PPh).

Pajak Penghasilan (PPh) yang dipungut dari wajib pajak berasal dari objek pajak penghasilan. Objek pajak penghasilan meliputi penghasilan wajib pajak tersebut, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sebagai penambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan atau yang dapat dipakai untuk konsumsi, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Objek pajak penghasilan meliputi:

1. Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh. Contohnya gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang PPh.
2. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan. Penghargaan adalah imbalan uang diberikan sehubungan dengan kegiatan tertentu, seperti imbalan yang diterima sehubungan dengan penemuan benda-benda purbakala.
3. *Income from sales* (laba usaha).
4. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal; keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya; keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun; keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau



penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.

5. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak.
6. Bunga, termasuk diskonto, premium, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.
7. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi. Kecuali beberapa kondisi lain sesuai yang tercantum dalam Undang-Undang Cipta Kerja, maka itu bukan termasuk objek pajak.
8. Royalti (imbalan atas penggunaan hak).
9. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
10. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
11. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
12. Keuntungan selisih kurs mata uang asing.
13. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
14. Premi asuransi.
15. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.

16. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
17. Penghasilan dari usaha berbasis syariah.
18. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.
19. Keuntungan (*surplus*) Bank Indonesia.

#### **2.1.4 Pajak Penghasilan Badan**

##### **2.1.4.1 Subjek Pajak Badan**

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga, BUT dan bentuk badan lainnya termasuk reksadana.

Menurut Undang-Undang Hukum Perdata/Undang-Undang Hukum Dagang, badan terdiri dari Badan Publik dan Badan Keperdataan. Badan publik adalah badan atau lembaga struktural resmi pemerintah, seperti negara sebagai bentuk tertinggi dan penentu dari bentuk-bentuk badan lain di bawah

lingkungannya, yaitu provinsi, kabupaten dan kota. Undang-Undang PPh pasal dua ayat tiga huruf b menyatakan bahwa Badan Publik adalah Non Subjek Pajak.

Badan keperdataan adalah badan hukum yang terjadi atau terbentuk akibat kehendak orang-perorangan. Badan keperdataan terbagi menjadi dua yaitu Badan Hukum dan Bukan Badan Hukum. Badan hukum adalah suatu kesatuan kerja sama berdasarkan undang-undang yang pendiriannya harus didaftarkan di Kepaniteraan Pengadilan Negeri dan yang diakui atau disahkan oleh Kementerian Hukum dan Perdagangan. Bukan badan hukum adalah suatu kesatuan kerja sama berdasarkan perjanjian antara pihak-pihak yang pendiriannya belum atau tidak perlu didaftarkan di Kepaniteraan Pengadilan Negeri dan yang belum atau tidak disahkan oleh Kementerian Hukum dan Perdagangan. Menurut Undang-Undang PPh pasal dua ayat satu huruf b menyatakan bahwa badan keperdataan merupakan subjek pajak.

Badan keperdataan diantaranya adalah:

1. Perkumpulan, yaitu bentuk perikatan yang didasarkan atas persetujuan pihak-pihak yang mempunyai kepentingan yang sama, dalam bidang keagamaan, sosial, ilmu pengerahuan, perekonomian dan lain-lain.
2. Organisasi massa dan organisasi sosial politik, yaitu sekumpulan orang yang melakukan kegiatan secara sistematis untuk mencapai tujuan yang bersifat idiil dalam bidang sosial dan politik.
3. Yayasan, yaitu kesatuan kegiatan yang didirikan oleh seseorang atau beberapa orang pendiri yang memberikan harta kekayaan berupa uang atau

bentuk lainnya kepada kesatuan kegiatan dalam bidang keagamaan, kebudayaan, iptek, sosial dan lain-lain.

4. Lembaga, yaitu suatu kegiatan atau bagian dari kegiatan yang bersifat tetap yang dibentuk oleh pihak tertentu untuk mencapai suatu tujuan khusus di bidang iptek atau kemasyarakatan.
5. Koperasi, yaitu bentuk usaha bersama antara beberapa orang yang tidak bermodal untuk mencapai tujuan kemakmuran bersama.
6. Persektuan/kongsi, yaitu suatu persetujuan dua orang atau lebih berupa anggota keluarga, rekan, teman atau sekutu yang sama, profesi atau keahlian yang telah mengikatkan diri untuk memberikan sesuatu baik uang, barang dan lain-lain dalam suatu kerja sama dengan tujuan untuk membagi keuntungan sebagai hasil dari kerja sama.
7. Firma, yaitu kesatuan kerja sama berdasarkan persetujuan antara orang pribadi untuk melakukan usaha dan mempergunakan nama bersama.
8. *Commanditaire Vennootschap* (CV), yaitu kerja sama untuk melakukan usaha dengan menggunakan nama bersama yang didirikan oleh seseorang atau beberapa orang pesero yang bertanggung jawab penuh atas kepengurusannya secara sendiri-sendiri untuk seluruhnya (Firma) dengan seorang atau beberapa orang pesero komanditer yang hanya bertanggung jawab sebesar uangnya yang ditanam dalam usaha (*sleeping partner*/komanditaris) mempunyai kepentingan sama dalam bidang keagamaan, ilmu pengetahuan, sosial, perekonomian dan lain-lain.

9. Perseroan Terbatas (PT), yaitu suatu bentuk konsentrasi modal murni yang tidak lagi didasarkan pada konsentrasi pribadi.
10. BUMN/BUMD, yaitu badan usaha yang modalnya sebagian atau keseluruhannya dimiliki oleh pemerintah dan merupakan bagian dari kekayaan negara yang dipisahkan.
11. Dana Pensiun, yaitu suatu bentuk usaha yang didirikan oleh swasta maupun pemerintah untuk mengelola uang karyawan yang ditabung untuk hari tua. Dana tersebut dapat diambil kembali oleh karyawan yang bersangkutan jika dia sudah pensiun.
12. Kontrak investasi kolektif, yaitu kontrak antara manajer investasi dan bank kustodi yang mengikat pemegang unit penyertaan atau *investor*. Manajer investasi diberi wewenang dalam hal mengelola portofolio investasi kolektif untuk diinvestasikan di pasar modal.

Subjek pajak badan dapat berupa Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri. Wajib Pajak Dalam Negeri berupa badan usaha, yaitu badan usaha yang didirikan dan/atau bertempat kedudukan di Indonesia. Berikut merupakan kriteria SPDN menurut Peraturan Direktur Pajak PER-43/PJ/2011:

1. Didirikan di Indonesia

Tidak termasuk BUT, yang pendiriannya:

- a. Berdasarkan ketentuan perundang-undangan;
- b. Didaftarkan di Indonesia berdasarkan ketentuan perundang-undangan di Indonesia; atau
- c. Di dalam wilayah hukum Indonesia.

2. Bertempat Kedudukan di Indonesia;
  - a. Mempunyai tempat kedudukan di Indonesia sebagaimana tercantum dalam akta pendirian badan;
  - b. Mempunyai kantor pusat di Indonesia
  - c. Mempunyai tempat kedudukan pusat administrasi dan/atau pusat keuangan di Indonesia;
  - d. Mempunyai tempat kantor pimpinan yang berada di Indonesia yang melakukan pengendalian;
  - e. Pengurusnya melakukan pertemuan di Indonesia untuk membuat keputusan strategis; atau
  - f. Pengurusnya bertempat tinggal atau berdomsili di Indonesia.

Sementara itu, Wajib Pajak Luar Negeri yaitu badan atau Bentuk Usaha Tetap (BUT). Badan tersebut dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia kurang dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan atau tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia baik melalui maupun tanpa melalui BUT. Menurut Undang-Undang PPh pasal dua ayat lima bahwasannya dapat dikatakan BUT jika memenuhi elemen-elemen berikut: (a) suatu tempat usaha; (b) bersifat permanen; (c) digunakan oleh SPLN baik orang pribadi maupun badan; (d) untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan.

#### 2.1.4.2 Objek Pajak Penghasilan Badan

Objek PPh Badan pada dasarnya adalah setiap tambahan penghasilan atau tambahan kemampuan ekonomis yang diterima badan sebagai wajib pajak baik berasal dari dalam Indonesia maupun luar Indonesia. Hal ini dapat berupa penambahan kekayaan wajib pajak ataupun yang dikonsumsi dengan nama dan dalam bentuk apapun. Objek PPh Badan merupakan objek pajak yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 atau yang dikenal dengan Undang-Undang PPh, pasal empat angka satu huruf a sampai dengan s.

Dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 (Undang-Undang Cipta Kerja) pada tanggal 5 Oktober tahun 2020, terdapat pengecualian atas objek pajak dividen yang diterima oleh orang pribadi maupun badan. Objek pajak badan yang dikecualikan dalam Undang-Undang Cipta Kerja tersebut adalah dividen atau penghasilan sebagai berikut:

1. Diterima oleh wajib pajak dan penerimaan tersebut berasal dari dalam negeri.
2. Dividen yang berasal dari luar negeri dan penghasilan setelah pajak dari suatu Bentuk Usaha Tetap (BUT) yang diterima wajib pajak Badan dalam negeri sepanjang penerimaan tersebut diinvestasikan atau digunakan untuk mendukung kegiatan usaha di Indonesia dalam jangka waktu tertentu dengan syarat sebagai berikut: (a) atas dividen dan penghasilan setelah pajak yang diterima diinvestasikan paling sedikit 30 persen dari laba setelah pajak, maka bagian yang diinvestasikan tersebut Bukan Objek Pajak dan sisanya tidak dikenakan PPh. Jika yang diinvestasikan kurang dari 30 persen maka bagian

yang diinvestasikan tersebut Bukan Objek Pajak, selisih dari 30 persen dengan yang diinvestasikan di dalam negeri merupakan Objek Pajak dan sisanya tidak dikenakan PPh; (b) dividen yang berasal dari badan usaha luar negeri yang sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek kemudian diinvestasikan di Indonesia sebelum Direktur Jendral Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atas dividen tersebut sehubungan dengan penerapan pasal 18 Undang-Undang Cipta Kerja.

3. Dividen yang berasal dari luar negeri tersebut merupakan: (a) dividen yang berasal dari badan usaha luar negeri yang sahamnya diperdagangkan di bursa efek; atau (b) dividen yang dibagikan berasal dari badan usaha luar negeri yang sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek sesuai dengan proporsi kepemilikan saham.
4. Dividen sebagaimana dimaksud pada nomor tiga huruf b dan penghasilan sesuai dengan nomor dua diinvestasikan di wilayah Indonesia kurang dari 30 persen dari jumlah laba setelah pajak (sesuai dengan nomor dua huruf a) maka berlaku ketentuan sebagai berikut: (a) terkait dividen dan penghasilan setelah pajak yang diinvestasikan tersebut dikecualikan dari PPh; (b) selisih 30 persen laba setelah pajak dikurangi dengan dividen dan/atau penghasilan setelah pajak yang diinvestasikan tersebut merupakan objek pajak sehingga dikenakan pajak; dan (c) sisa laba setelah pajak dikurangi dengan dividen dan/atau penghasilan setelah pajak yang diinvestasikan sesuai dengan huruf a dan atas selisih sebagaimana yang dimaksud dalam huruf b, tidak dikenai PPh.



5. Dividen yang dimaksud pada nomor tiga huruf b dan penghasilan dari BUT di luar negeri diinvestasikan di Inonesia lebih dari 30 persen dari jumlah laba setelah pajak, maka berlaku ketentuan sebagai berikut: (a) atas dividen dan penghasilan yang diinvestasikan tersebut Bukan Objek Pajak; (b) sisa laba setelah pajak dikurangi dengan dividen dan/atau penghasilan setelah pajak yang diinvestasikan sebagaimana dimaksud pada huruf a, tidak dikenakan PPh.
6. Dividen yang berasal dari badan usaha luar negeri yang sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek diinvestasikan di Indonesia setelah Direktur Jendral Pajak menerbitkan SKP atas dividen tersebut sehubungan dengan pasal 18 ayat dua Undang-Undang Cipta Kerja, dividen tersebut merupakan Objek Pajak.
7. Penghasilan dari luar negeri bukan melalui BUT yang diterima wajib pajak dalam negeri dikecualikan dari pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) dengan syarat penghasilan tersebut diinvestasikan di wilayah Indonesia dengan memenuhi syarat sebagai berikut: (a) penghasilan tersebut berasal dari badan usaha yang aktif di luar negeri; dan (b) bukan penghasilan dari perusahaan yang dimiliki di luar negeri.
8. Pajak atas penghasilan yang telah dibayar atau yang terutang di luar negeri atas penghasilan yang dimaksud dari angka dua dan angka tujuh tersebut: (a) tidak dapat diperhitungkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang; (b) tidak dapat dibebankan sebagai biaya atau pengurang penghasilan; dan/atau (c) atas

kelebihan pembayaran pajak tersebut tidak dapat dimintakan pengembalian pajak.

9. Jika wajib pajak tidak menginvestasikan penghasilan dalam jangka waktu tertentu sesuai yang dimaksud dalam angka dua dan angka tujuh, maka berlaku ketentuan sebagai berikut: (a) penghasilan dari luar negeri tersebut merupakan penghasilan pada tahun pajak yang diperolehnya dan (b) pajak atas penghasilan yang telah dibayar atau terutang di luar negeri tersebut merupakan kredit pajak.
10. Ketentuan lebih lanjut terkait jangka waktu investasi dan tatacaranya serta terkait pengecualian perpajakan tersebut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan.

Objek PPh Badan yang dikenakan tarif umum adalah:

1. Penghasilan dari pekejaan berupa: (a) penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh wajib pajak; (b) hadiah dari pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan. Kecuali untuk hadiah undian dikenakan pajak final.
2. Penghasilan dari usaha atau kegiatan berupa laba dan/atau premi asuransi.
3. Penghasilan dari investasi berupa: (a) keuntungan atas penjualan atau karena pengalihan harta; (b) bunga, termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang (bunga tabungan deposito merupakan objek pajak final); (c) dividen dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis; (d) royalti atau imbalan atas penggunaan hak; dan (e) sewa dan penghasilan lainnya

sehubungan dengan harta (sewa tanah dan bangunan termasuk objek pajak final).

4. Penghasilan lain-lain berupa: (a) hadiah, bukan hadiah undian; (b) penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak; (c) penerimaan pembayaran berkala; (d) keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai batas tertentu yang diatur dalam Peraturan Pemerintah; (e) keuntungan selisih kurs mata uang asing; (f) tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak; (g) penghasilan dari usaha bebas syariah; (h) imbalan bunga sesuai dengan undang-undang yang mengatur tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan (i) surplus Bank Indonesia.

Penghasilan yang dikenakan PPh Final atas badan adalah:

1. Bunga deposito/tabungan diskonto SBI dan SBN;
2. Bunga obligasi;
3. Penjualan saham di bursa efek Indonesia;
4. Hadiah undian;
5. Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan;
6. Bangunan yang diterima dalam rangka Bangun Guna Serah (BGS);
7. Sewa tanah dan/atau bangunan;
8. Penghasilan usaha jasa konstruksi;
9. Penjualan BBM, BBG dan pelumas dari produsen atau importir kepada penyalur;
10. Penghasilan lain yang dikenakan pajak final atau bersifat final.

### 2.1.5 Kewajiban Perpajakan dan Insentif Pajak atas Badan

Sebagai subjek pajak, badan melakukan kewajiban perpajakannya ketika menerima penghasilan atas kegiatan yang telah dilakukannya. Ketentuan saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif badan harus diperhatikan sehingga dapat menjadikan acuan dalam menetapkan status kewajiban perpajakan badan. Ketentuan tersebut terdapat dilihat pada Gambar II.2.

Gambar II.2 Ketentuan Saat Timbul dan Berakhirnya Kewajiban Pajak Subjektif

Subyek Pajak	Kewajiban Pajak Subyektif	
	Saat Timbul	Saat Berakhir
Badan (SPDN)	Saat badan didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.	Saat dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia
Badan SPLN BUT	Saat BUT tersebut berada di Indonesia	Saat BUT tersebut tidak lagi berada di Indonesia
Badan SPLN non BUT	Saat badan mempunyai hubungan ekonomis dengan Indonesia, yaitu menerima atau memperoleh penghasilan dari sumber-sumber di Indonesia	Saat badan tersebut tidak lagi mempunyai hubungan ekonomis dengan Indonesia (tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan dari sumber-sumber di Indonesia)

Sumber: Salindia Materi Perpajakan PKN STAN

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan merupakan pionir dalam mengenakan aturan perpajakan atas penghasilan yang diterima oleh orang pribadi maupun badan. Tarif pajak tersebut dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang dikalikan dengan tarif pajak sesuai dengan PKP nya. Sampai saat ini Undang-Undang PPh telah mengalami perubahan selama empat kali, hal itu juga berdampak terhadap perubahannya tarif pajak yang

ditetapkan , salah satunya terhadap wajib pajak badan. Perubahan aturan tersebut dapat dilihat pada Tabel II.1.

Tabel II.1 Perkembangan Undang-Undang PPh

No	Peraturan	Tanggal Ditetapkan
1	UU No. 7 Tahun 1991 (Perubahan Pertama)	30 Desember 1991
2	UU No. 10 Tahun 1994 (Perubahan Kedua)	9 November 1994
3	UU No. 17 Tahun 2000 (Perubahan Ketiga)	2 Agustus 2000
4	UU No. 36 Tahun 2008 (Perubahan Keempat)	23 September 2008

Sumber: Diolah dari UU No 36 Tahun 2008

Di dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sampai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 , pengenaan pajak terhadap badan dalam negeri dan BUT masih dikenakan sesuai dengan lapisan Penghasilan Kena Pajak (PKP). Dengan adanya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, tarif pajak penghasilan menjadi 28 persen untuk tahun 2008 dan berubah menjadi 25 persen berlaku sejak tahun 2010 untuk wajib pajak badan dalam negeri.

Awal Maret 2020 pandemi *Covid-19* masuk ke wilayah Indonesia dan mulai menyebar ke penjuru negeri. Adanya pandemi tersebut membuat perekonomian di Indonesia terguncang hebat sehingga PDB turun di angka -6 persen. Menurunnya kegiatan ekonomi di Indonesia akibat adanya aturan PSBB dan PPKM yang membuat masyarakat susah untuk bertransaksi/berkegiatan seperti biasanya. Kejadian tersebut menyebabkan banyak dari para pelaku usaha

yang juga termasuk wajib pajak kehilangan pendapatannya bahkan ada yang gulung tikar. Penerimaan perpajakan baik orang pribadi maupun badan juga menurun. Dalam situasi tersebut merupakan beban terhadap wajib pajak badan karena dengan kondisi mereka yang sulit untuk berkegiatan ekonomi mereka juga harus membayar pajak dengan tarif normal 25 persen. Menyikapi hal tersebut pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Covid-19* dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan dan Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 2000 sebagai penetapannya.

Diterbitkannya peraturan tersebut demi tercapainya *win-win-solution* antara wajib pajak dan pemerintah. Peraturan tersebut memberikan penurunan tarif pajak badan dari 25 persen menjadi 22 persen untuk tahun 2020 dan 2021, kemudian menjadi 20 persen untuk tahun 2022. Tetapi dengan disahkannya Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan, tarif pajak untuk tahun 2022 tidak jadi 20 persen melainkan tetap 22 persen. Penurunan tarif pajak tersebut juga mengikuti tarif yang sesuai dengan negarap-negara lain. Tarif PPh badan Indonesia saat ini masih lebih kecil dibandingkan rata-rata negara-negara global. Pada tabel II.2 berikut merupakan tren tarif rata-rata PPh badan secara global:

Tabel II.2 Tarif Rata-Rata PPh Badan Negara Secara Global

No	Negara/Kawasan	Tarif Rata-Rata
1	ASEAN	22,17%
2	OECD	22,81%
3	Amerika	27,16%
4	G-20	24,17%

Sumber: Diolah dari Kementerian Keuangan

Wajib pajak badan mendapatkan penurunan tarif pajak sehingga mereka membayar lebih sedikit pajak dibandingkan biasanya sehingga mengurangi beban pajak perusahaan. Pertimbangan pemerintah menetapkan penurunan tarif pajak menjadi 22 persen untuk periode 2020 dan 2021 supaya perusahaan atau badan tersebut dapat *sustain* atau bertahan dan berkelanjutan. Harapannya agar perusahaan dapat meningkatkan produktivitasnya dan melakukan ekspansi sehingga dapat membantu dalam perekonomian negara. Kebijakan penurunan tarif PPh Badan bertujuan untuk memaksimalkan penerimaan PPh pasal 25/29 badan di masa pandemi.

Waluyo dan Wirawan (2003) menjelaskan bahwa Pajak Penghasilan (PPh) pasal 25 adalah angsuran pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak untuk setiap bulannya dalam satu tahun pajak. Atas angsuran yang telah dibayarkan tersebut dapat dijadikan sebagai pengurang pajak yang terutang pada akhir tahun pajak yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan PPh. Sedangkan PPh Pasal 29 merupakan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak yang tertera dalam

SPT Tahunan. PPh Pasal 29 atau disebut sebagai Kurang Bayar (KB) diperoleh dari pengurangan antara PPh terutang dalam satu tahun pajak dikurangi dengan PPh Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 25 yang telah dibayar, dipotong atau dipungut sebelumnya.

Penurunan tarif PPh badan memberikan dampak positif terhadap penerimaan perpajakan. Tamas K. Papp & Elod Takats (2008, dikutip dalam Syafrida Hani & Harsha Raziqa Daoed, 2013) memberikan pembuktian dalam temuannya bahwa dengan penurunan rasio pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak sehingga penerimaan perpajakan akan meningkat. Adanya penurunan tarif pajak tersebut pemerintah berharap bahwa wajib pajak badan akan lebih patuh dalam membayar pajak, menumbuhkan iklim usaha, memberikan kemudahan dan mendorong pertumbuhan ekonomi.

Penurunan rasio pajak akan mendorong badan atau perusahaan untuk *go public* karena perusahaan akan mendapatkan insentif pajak lebih rendah sebesar tiga persen. Di dalam PP Nomor 30 Tahun 2020 pasal tiga disebutkan bahwa dalam hal ini adalah perseroan terbuka tersebut mempunyai saham yang diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebesar 40 persen dan memenuhi syarat sebagai berikut: (a) saham tersebut harus dimiliki paling sedikit oleh 300 pihak; (b) masing-masing pihak hanya boleh memiliki saham kurang dari lima persen dari keseluruhan saham yang ditempatkan dan disektor penuh; (c) waktu ketentuan yang harus dipenuhi adalah paling singkat dalam jangka 183 hari kalender dalam waktu satu tahun pajak; dan (d) pemenuhan persyaratan yang



dilakukan oleh wajib pajak perseroan terbuka dengan menyampaikan laporan kepada Direktorat Jendral Pajak.

Adanya insentif dan penurunan tarif pajak tersebut diharapkan akan mendorong lebih banyak pelaku usaha (perusahaan) untuk masuk ke dalam bursa sehingga dapat mendorong pasar modal menjadi alternatif sumber pembiayaan bagi perusahaan atau badan. Darmin Nasution (2008, dikutip dalam Syafrida Hani & Harsha Raziqa Daoed, 2013) dengan ditetapkannya Undang-Undang PPh yang baru, hal ini tetap akan mendorong penerimaan perpajakan (*tax revenue*), karena volume pajak akan semakin besar seiring dengan kenaikan jumlah yang membayar pajak.

Di sisi lain, penurunan tarif pajak juga mempunyai efek negatif bagi negara, yaitu adanya *potensial lost* terhadap *tax revenue*. Tetapi hal tersebut tidak signifikan dibandingkan dengan penerimaan pajak yang baru. Dengan adanya penurunan tarif pajak ini juga sebagai langkah pemerintah untuk menghindari dari adanya *tax avoidance* bagi wajib pajak. Kebijakan stimulus ekonomi dibidang perpajakan, dilakukan oleh pemerintah untuk meningkatkan penerimaan perpajakan melalui kepatuhan wajib pajak dalam menunaikan kewajiban perpajakannya.