



# Mekanisme *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Pajak Penghasilan

Alex Gaspersz<sup>1\*</sup>, Salmon Eleazer Marthin Nirahua<sup>2</sup>, Heillen Martha Yosephine Tita<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Hukum Universitas Pattimura, Ambon, Indonesia.

@ : alexgaspersz05@gmail.com

Corresponding Author\*



## Abstract

*This article analyzes the implementation of the self-assessment system mechanism in the implementation of Income Tax (PPH) Article 21 collection, which is collected by a third party. The aim of this research is to confirm the self-assessment system as a mechanism for collecting income tax mandated by the 1983 tax reform and implied in Article 12 paragraph (1) KUP Law. The method used in this research is normative legal with a statutory approach and a conceptual approach. The results found that the collection of Income Tax Article 21 was carried out using a withholding system mechanism which was an introduction and an integral part of the self-assessment system mechanism.*

**Keywords:** *Self Assessment System; Third Parties; Income Tax.*

## Abstrak

Artikel ini menganalisis tentang implemmentasi mekanisme self assessment system dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 21 yang pemungutannya dilakukan oleh pihak ketiga. Tujuan penelitian ini adalah untuk menegaskan self assessment system sebagai mekanisme pemungutan PPh yang diamanatkan oleh reformasi pajak tahun 1983 dan tersirat dalam Pasal 12 ayat (1) UU KUP. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Hasil yang ditemukan bahwa pemungutan PPh Pasal 21 dilakukan dengan mekanisme withholding system yang merupakan pengantar dan satu kesatuan dengan mekanisme self assessment system.

**Kata Kunci:** *Slef Assessment System; Pihak Ketiga; Pajak Penghasilan.*

## PENDAHULUAN

Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945) menyebutkan: "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang." Artinya, secara konstitusional, negara menegaskan bahwa pajak tidak dapat dipungut tanpa ada undang-undang yang mengaturnya. Dengan kata lain, Konstitusi negara merekomendasikan pungutan bagi negara harus berdasarkan undang-undang. Negara dilarang melakukan pemungutan pajak atau pungutan lainnya yang bersifat memaksa tanpa ada undang-undang yang mengatur tentang itu.

Sebagai pemeran penting dalam menggerakkan roda pembangunan, Pemerintah Indonesia membutuhkan dana yang tidak sedikit. Pajak merupakan penyumbang terbesar penerimaan Negara.<sup>1</sup> Tugas Negara secara umum adalah untuk menciptakan

<sup>1</sup> Jesica Fernanda Lusy, " Analisis Penghitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagai Perencanaan Pajak Penghasilan Badan dan Kantor Jasa Akuntan Surabaya", *JAD: Jurnal Riset Akutansi & Keuangan Dewantara*, Volume 5, Nomor 1, Januari-Juni, (2022), p. 15.

kesejahteraan bagi rakyatnya. Dengan alasan itu, Negara tampil dan turut campur tangan bergerak aktif dalam segala bidang kehidupan masyarakat. Untuk berhasilnya, pemenuhan kebutuhan pembiayaan pemerintahan, maka Negara berhak untuk menarik pajak dari Warga Negara.

Soemitro menegaskan bahwa Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Nngara (peralihan kekayaan dari sektor partikular ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik. Melanjutkan pendapat Soemitro,<sup>2</sup> Nirahua menegaskan bahwa pajak adalah iuran wajib kepada kas negara yang terutang oleh yang wajib membayarnya, yang dipungut berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tidak mendapat kontra prestasi langsung, yang hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah, yang dapat dipungut sekaligus atau berulang-ulang.<sup>3</sup> Selanjutnya definisi Soemitro disitir oleh Siti Resmi yang kemudian disempurnakan bahwa: "Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin, dan "surplus"-nya digunakan untuk *public surving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*."<sup>4</sup>

Pajak dari perspektif kewenangan, dipungut oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Berdasarkan jenisnya, pajak tergolong dalam pajak langsung dan pajak tidak langsung. Sedangkan berdasarkan sifatnya, pajak digolongkan dalam pajak subjektif dan pajak objektif. Pajak Penghasilan (PPh) merupakan salah satu jenis pajak yang sangat berkontribusi bagi Negara melalui pemerintah pusat. Dari perspektif kewenangan dan jenis pemungutannya, PPh merupakan jenis pajak pusat yang kewenangan pemungutannya berada pada Pemerintah Pusat. Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Penghasilan (UU PPh) dan yang terakhir dirubah dengan Undang-undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, di mana beberapa point perubahan terkait PPh diatur kembali dalam undang-undang ini.

PPh merupakan jenis pajak yang sangat berkontribusi bagi finansial negara. PPh mampu menjawab fungsi *budgetair* pajak untuk memaksimalkan pendapatan negara bagi ketersediaan finansial bagi pembiayaan kebutuhan-kebutuhan negara yang bersifat umum seperti pembiayaan pembangunan penyediaan sarana dan prasarana kesehatan, pendidikan dan pengeluaran lain dari Negara yang bersifat umum.

Jenis PPh memang cukup beragam namun objeknya hanya satu, yaitu penghasilan. 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 apapun. PPh menjadi kewajiban setiap Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Badan yang tergolong sebagai Penghasilan menurut UU PPh. PPh dikenakan terhadap penghasilan seseorang atau Badan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun, yang diterima ataupun yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri

---

<sup>2</sup> Rochmat Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, (Bandung; Eresco, 1994), p. 2.

<sup>3</sup> Slamon E. M. Nirahua dalam materi kuliah Hukum Pajak Fakultas Hukum Universitas Pattimura, Ambon.

<sup>4</sup> Siti Resmi, *Perpajakan, Teori dan Kasus*, Edisi 11 Buku 1, (Jakarta: Salemba Empat, 2019), p. 1.

sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka (3) UU PPh. Jenis pajak ini cukup beragam dan pengaturan pemungutannya juga cukup bervariasi.

Penghasilan yang merupakan objek PPh, menurut jenisnya berdasarkan UU PPh, meliputi PPh Pasal 15, PPh Pasal 19, PPh Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 24, PPh Pasal 25, PPh Pasal 26, PPh Pasal 29 dan PPh Final Pasal 4 ayat 2. Dalam hal PPh Pasal 21, terdapat keistimewaan yang membedakannya dengan jenis-jenis PPh lainnya, di mana proses pemungutannya dilakukan oleh pihak ketiga atau penyetorannya bukan dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak sebagaimana yang direkomendasikan oleh Reformasi Pajak di tahun 1983, yang melahirkan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah disempurnakan dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (UU KUP) yang saat ini beberapa pasalnya telah diakomodir dalam UU No. 7 Tahun 2021.

PPh Pasal 21 adalah pajak yang dikenakan atas penghasilan sehubungan dengan kerja, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk yang diterima atau yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 21 UU PPh.<sup>5</sup> Penerima penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 adalah Orang Pribadi dengan status sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan nama dan dalam bentuk apapun, sepanjang tidak dikecualikan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak), dari Pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau PPh Pasal 26 sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan baik dalam hubungan sebagai pegawai maupun bukan pegawai, termasuk penerima pensiun. Proses pemungutan PPh ini kemudian menjadi kontradiksi dengan penetapan mekanisme *self assessment system* yang diamanatkan oleh Reformasi Pajak (*Tax Reform*) di tahun 1983.

*System* pembayaran pajak ini diatur dalam Pasal 12 ayat (1) UU KUP yang menyebutkan bahwa: "Setiap wajib pajak membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak (SKP)." Aturan ini mengisyaratkan bahwa aturan memberikan hak menghitung dan memungut sampai dengan melaporkan pajaknya sendiri. Dengan kata lain, seluruh aktivitas Wajib Pajak penghasilan wajib berproses untuk melakukan kewajibannya, dalam hal ini membayar PPh sendiri.

Pemungutan PPh Pasal 21 sebagaimana yang dilakukan oleh pihak ketiga sebagai pemotong pajak, mengisyaratkan bahwa ada dualisme penerapan *system* pemungutan PPh. Pemotongan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga, menandakan bahwa mekanisme yang digunakan dalam pemungutan PPh Pasal 21 adalah *withholding system*. Penerapan *system* ini mengisyaratkan bahwa dalam implementasinya, pemungutan PPh Pasal 21 mengesampingkan hakikat *self assessment system* sebagai mekanisme yang diamanatkan undang-undang dalam reformasi pajak yang pertama di tahun 1983.

Mekanisme *self assessment system* memberikan ruang bebas bagi Wajib Pajak sebagai sesuatu yang wajib dilakukan dalam menghitung pajak terhadap penghasilan yang diperolehnya, dengan cara menghitung, memperhitungkan dan membayar serta

<sup>5</sup> Abdul Halim, dkk., *Perpajakan, Konsep, Aplikasi dan Studi Kasus*, (Jakarta: Salemba Empat, 2020) p. 87.

melaporkan pajaknya sendiri. Sementara *withholding system* memberi ruang bagi pihak ketiga sebagai pemotong pajak terhadap PPh Pasal 21 yang dihasilkan oleh Sumbjek Pajak. Proses-proses pemotongan PPh Pasal 21 yang dilakukan oleh pihak ketiga sebagaimana diuraikan di atas, kemudia menjadi sesuatu yang *debatable* dalam implementasinya. Dikatakan demikian karena untuk pemungutan PPh Pasal 21 berlaku dualisme *system*, yaitu *self assessment system* dan *withholding system*.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, dengan fokus kajian pada dualisme *system* yang digunakan untuk pelaskaaan pemungutan PPh Pasal 21, dengan menggunakan pendekatan: *statute approach* dan *conceptual approach*. Teknik penelusuran bahan hukum alam penelitian ini menggunakan adalah *study* dokumen, dengan analisis kajian model analisis kualitatif.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### A. Mekanisme Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 oleh Pihak Ketiga

Indonesia memasuki era baru Perpajakan Nasional di awal tahun 1984. Pemungutan pajak yang awalnya menggunakan *official assessment system* digantikan dengan *self assessment system*. Ketika berlaku *official assessment system*, peranan fiscus lebih aktif jika dibandingkan dengan Wajib Pajak. Dengan adanya reformasi di bidang perpajakan nasional, maka sistem pemungutan pajak yang awalnya menggunakan mekanisme *Iself assesement* kemudian dialihkan menjadi *self assessment system* yang membawa pengalihan tanggung jawab dalam kewajiban perpajakan dari sifat pasif Wajib Pajak menjadi aktif. Di mana dengan sistem ini, Wajib Pajak bertanggung jawab sendiri untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan dan melaporkan pajak terutang kepada negara.

Perkembangan perpajakan nasional dengan beberapa reformasi aturan yang dilakukan telah memberi suasana baru bagi sektor pajak di Indonesia. Reformasi pajak pertama di akhir tahun 1983 yang merekomendasikan *self assessment system* sebagai mekanisme pemungutan PPh. Pada implementasinya, pemungutan PPh menggunakan mekanisme pemungutan pajak yang beraneka ragam dan *self assessment system* bukanlah satu-satunya mekanisme bagi pemungutan PPh sebagaimana amanat reformasi. Jika ditelisik lebih jauh, *system* pemungutan pajak ini disesuaikan dengan jenis pajak (PPh) yang dipungut oleh *fiskus*.

Tatacara Penghitungan PPh Pasal 21 diatur dalam PMK Nomor 262/PMK.03/2010 tentang Tatacara Pemotong PPh Pasal 21 bagi pejabat negara, Anggota TNI, Anggota POLRI, dan Pensiunan atas Penghasilan yang menjadi beban APBN. Pelaksanaan itu tetap dilakukan berdasarkan mekanisme yang ditentukan dalam peraturan perundang undangan.

Sistem pemungutan pajak pada prinsipnya diharapkan dapat membantu untuk proses pemungutan dan proses pengelolaan pajak yang dibayarkan oleh pihak Wajib Pajak sehingga dapat disetorkan ke Kas Negara. Sistem pemungutan pajak yang saat ini berlaku di Indonesia terbagi menjadi tiga jenis, yaitu:

- (1) *Self Assessment System*, di mana melalui *system* ini, Wajib Pajak berperan aktif untuk melakukan penghitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak ke Kantor

Pelayanan Pajak (KPP) secara mandiri. Di lain sisi, petugas pajak (*fiskus*) hanya sebagai pengawas dari keseluruhan rangkaian kegiatan perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Penerapan sistem ini berlaku untuk pajak pusat, PPN dan PPh.

- (2) *Official Assessment System*, di mana pada *system* ini, Wajib Pajak tergolong pasif karena kewenangan sepenuhnya untuk menghitung dan memungut pajak ditetapkan oleh petugas pajak. Setelah petugas pajak mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP), Wajib Pajak dipersilahkan untuk membayar pajak yang terutang sebagai kewajibannya kepada negara. Penerapan sistem ini berlaku atas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) atau pajak daerah lainnya.
- (3) *Withholding System*, di mana pada *system* ini, besaran pajak terutang dihitung oleh pihak ketiga yang bukan Wajib Pajak ataupun petugas pajak. Melalui sistem pemungutan pajak ini, bukti potong/bukti pungut merupakan bukti yang diterbitkan atas pelunasan pajak terutang. Contoh penerapan *withholding system* adalah PPh Final Pasal 4 ayat (2).

*Self assessment system* memberikan kewenangan penuh bagi Wajib Pajak dalam seluruh kewajibannya terhadap negara. Oleh karena itu, *system* ini menuntut Wajib Pajak lebih berperan aktif dalam kewajiban perpajakannya. Hal ini kontradiktif dengan *official assessment system* yang memberi ruang bebas bagi pemerintah dalam kapasitas sebagai pemungut pajak (*fiskus*). Sedangkan mekanisme *withholding system* memberikan kewenangan dalam suatu kewajiban membayar pajak kepada pihak ketiga, yang dilakukan terhadap PPh Pasal 21 yang dipotong pada saat Wajib Pajak memperoleh penghasilan.

## B. Pihak Ketiga dalam Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21

Negara dibenarkan untuk melakukan pemungutan pajak didasarkan beberapa alasan sekaligus sebagai teori yang mendukung pembenaran pemungutan pajak. Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda dan hak-hak Warga Negara sehingga untuk menjamin hal itu Warga Negara diwajibkan untuk berkontribusi kepada negara.<sup>6</sup>

Pasal 1 angka (2) UU KUP menyebutkan bahwa Wajib Pajak adalah Orang Pribadi atau Badan meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Wajib Pajak dalam suatu kewajiban perpajakan, merupakan sasaran pengenaan pajak. Wajib Pajak adalah pihak yang melakukan kewajiban perpajakan. Dengan demikian melekat padanya kewajiban perpajakan sebagai tanggung jawab yang harus dilakukan kepada negara.

Wajib Pajak mempunyai berbagai kewajiban antara lain : 1) Mendaftar sebagai Wajib Pajak; 2) Melapor sebagai Pengusaha Kena Pajak; 3) Mencatat dan membukukan transaksi; 4) Menyimpan data dan dokumen transaksi; 5) Menghitung pajak; 6) Memotong pajak; 7) Memungut pajak; 8) Memberikan bukti pemotongan atau bukti pemungutan; 9) Membayar pajak; 10) Melaporkan pajak; dan 11) Meminjamkan dokumen pada saat pemeriksaan pajak.

Pihak ketiga dalam melaksanakan Pemotongan PPh Pasal 21, akan melakukan beberapa hal di antara kewajiban Wajib Pajak sebagaimana yang disebutkan dari

<sup>6</sup> Heillen Martha Yosephine Tita dalam Riska Indri Arfianti, *Perpajakan*, (Bandung: Media Sains Indonesia, 2022), p. 131.

kewajiban Nomor 1 (satu) sampai dengan kewajiban nomor 11, di atas. Kewajiban memotong pajak sekaligus tersirat di dalamnya membayar pajak menjadi kewajiban Pihak Ketiga dalam kewajiban perpajakan PPh Pasal 21.

Perlu ditegaskan bahwa hal pemotongan PPh Pasal 21 ini tentu saja berkaitan dengan fungsi Pihak Ketiga sebagai Wajib Pajak, sebagaimana yang ditetapkan dalam Pasal 1 angka (2) UU KP. Pihak ketiga dikategorikan sebagai Wajib Pajak dalam Pemotongan PPh Pasal 21 Final. Artinya bahwa Pihak Ketiga berdasarkan kewenangannya berhak dan berkewajiban untuk melakukan pemotongan terhadap Penghasilan dari kerja, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk yang diterima atau yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 21 UU PPh.

### C. Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21

Wajib Pajak akan membayar pajak karena pembayaran pajak disadari memiliki landasan hukum yang kuat dan merupakan kewajiban mutlak setiap Warga Negara.<sup>7</sup> Pemotong PPh Pasal 21 akan melakukan pemotongan terhadap gaji, upah, honorarium dan pembayaran tunjangan lain sebagai imbalan/pembayaran sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai. Oleh karena itu, fungsi Pihak Ketiga dalam hal pemotongan PPh Pasal 21 ini adalah sebagai Wajib Pajak seperti yang diatur dalam Pasal 1 Angka (2) UU KUP tersebut sedangkan pihak yang memiliki Penghasilan, dalam hal ini yang bekerja dan menghasilkan Objek PPh yang dipotong pajak adalah Subjek Pajak.

Pasal 21 ayat (1) UU PPh menyebutkan bahwa: "Pemotongan pajak atas Penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun, yang diterima atau yang diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri ..." Pemotongan itu dilakukan berdasarkan kewenangan Pihak Ketiga dalam kapasitas sebagai Wajib Pajak. Wewenang merupakan mengenai suatu "onderdeel" (bagian) tertentu saja dari kewenangan yang mana kewenangan merupakan adalah apa yang disebut kekuasaan formal, yaitu kekuasaan yang diberikan oleh undang-undang. Dan di dalam kewenangan tersebut terdapat wewenang-wewenang (*rechtshe voegdheden*).<sup>8</sup> Artinya bahwa sebelum Subjek PPh menerima penghasilan neto, Pihak Ketiga telah melakukan pemotongan terhadap Penghasilannya.

PPh Pasal 21 samadengan Tarif dikalikan dengan Dasar pengenaan Pajak.<sup>9</sup> Peraturan Pemerintah Nomor 58 tentang Tarif Pemotongan PPh Pasal 21 atas Penghasilan sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa dan Kegiatan Wajib Pajak Orang Pribadi beserta aturan turunannya yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 168 Tahun 2023, mengedepankan prinsip kemudahan dan kesederhanaan dalam pemotongan PPh Pasal 21. Jika selama ini terdapat begitu banyak skenario pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi, maka aturan terbaru ini meringkas tahapan penghitungan yang diformulasikan dalam bentuk tarif efektif. Sehingga perlu ditekankan bahwa tidak ada

---

<sup>7</sup> Asri Manik, *Pengaruh Kualitas Pelayanan, Biaya Kepatuhan Pajak, dan Kesadaran Wajib Pajak pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Badan yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Denpasar*, (Denpasar: Penerbit Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, 2009), p. 1.

<sup>8</sup> Aju Putrijanti, "Kewenanagn dan Obyek Sengketa Peradilan Tata Usaha Negara Setelah Ada UU No. 32/2014 tentang Administrasi Pemerintahan", *Jurnal masalah-Masalah HUKUM*, Volume 44, Nomor 4, Oktober (2015), p. 426.

<sup>9</sup> Siti Resmi, 2019, *Op., Cit.*, p. 185.

pajak baru atau tambahan beban dalam pengenaan PPh atas wajib pajak orang pribadi.<sup>10</sup>

Berdasarkan sifat pemotongannya, PPh Pasal 21 dibedakan menjadi PPh Pasal 21 Final dan PPh Pasal 21 Tidak Final. PPh Pasal 21 Final adalah Pajak yang dikenakan secara langsung saat Wajib Pajak menerima Penghasilan. PPh Pasal 21 Final adalah pajak yang dikenakan secara langsung saat Wajib Pajak menerima Penghasilan. Karena pemotongan pajak Final bersifat seketika maka tidak perlu diperhitungkan dalam pelaporan melalui SPT Tahunan namun harus tetap dilaporkan. PPh Pasal 21 Tidak Final merupakan kebalikan dari PPh Pasal 21 Final. Pada umumnya yang membedakan keduanya antara lain:

- 1) Pada PPh Pasal 21 Tidak Final terdapat penggabungan penghasilan lainnya dengan PPh Pasal 21 sebagaimana diatur dalam UU PPh;
- 2) Pada PPh Pasal 21 Tidak Final, biaya sehubungan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan dapat dikurangkan dengan penghasilan bruto sementara hal ini tidak berlaku untuk PPh Pasal 21 Final;
- 3) Bukti Potong PPh Pasal 21 Tidak Final dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak bagi Subjek PPh Pasal 21 dan hal ini tidak berlaku pada PPh Pasal 21 Final;
- 4) Dasar Hukum untuk penentuan Tarif PPh Pasal 21 Tidak Final pada Pasal 17 UU PPh sedangkan bagi PPh Pasal 21 Final, ditentukan berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) atau Peraturan Menteri Keuangan (PMK)

Dari penjelasan ini, terlihat bahwa Subjek Pajak PPh Pasal 21 dalam suatu aktivitas perpajakan belum tentu merupakan Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21. Namun sebaliknya, Wajib Pajak Penghasilan Pasal 21 dalam suatu aktivitas perpajakan, otomatis merupakan Subjek Pajak PPh Pasal 21. Hal ini dibuktikan melalui pemotongan PPh Pasal 21 yang dilakukan oleh Pihak Ketiga. Sehubungan dengan pemotongan PPh Pasal 21 perlu dijelaskan dan dipertegas lagi bahwa mekanisme pemotongan yang berlaku pada PPh Pasal 21 menggunakan *withholding system*. Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan salah satu pajak langsung yang dipungut oleh pemerintah pusat atau merupakan pajak negara yang berasal dari pendapatan rakyat.<sup>11</sup> Pemotongan PPh Pasal 21 yang dilakukan oleh Pihak Ketiga dengan mekanisme *withholding system* tidak secara langsung selesai pada pemotongan PPh Pasal 21 semata, akan tetapi proses pelaporan menjadi tanggung jawab yang melekat pada Wajib Pajak PPh Pasal 21 pada akhir tahun pajak. Artinya dalam penyampaian SPT sebagai bentuk pelaporan pajak, PPh Pasal 21 yang telah dipotong oleh Pihak Ketiga harus tetap dilaporkan oleh Subjek Pajak yang menjalankan kewajiban Perpajakannya sebagai Wajib Pajak sebagai implementasi *self assessment system*.

#### D. Tanggung Jawab Pihak Ketiga dalam Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21

Pemungutan pajak yang baik, sangat didukung dengan administrasi pajak yang baik pula. Administrasi pajak yang baik, yang dimulai dari pembentukan peraturan perundang-undangan tentang pajak, sebagai dasar hukum pemungutan pajak, berikut

---

<sup>10</sup> Dian Anggraeni dan Angga Sukma Dhaniswara, *Cermat Pemotongan PPh Pasal 21/26*, (Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024), p. 4.

<sup>11</sup> Lidya Christiana Heryanto dan Willièm Cahya Wijaya, "Analisis Penghitungan, Penyetoran, Pelaporan dan Pencatatan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Pegawai Tetap pada PT X", *Jurnal Bisnis dan Akuntansi, STIE Trisakti*, ISSN: 1410 - 9875 Vol. 19, No. 1a, November (2017), Issue 4, p. 266-273.

realisasinya, dari penghitungan, pembayaran sampai dengan proses pelaporan sebagai wujud tanggung jawab Warga Negara, Wajib Pajak, terhadap Negara, sangat membantu memudahkan Pemerintah sebagai pemungut pajak (*fiskus*) dalam melakukan evaluasi dan pengambilan langkah-langkah kebijakan di sektor pajak, terkait dengan peruntukan hasil pungutan pajak itu sendiri, sebagaimana fungsinya untuk membiayai pengeluaran umum Negara menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.

Lawrence H. Summers yang disitir oleh Siti Kurnia Rahayu mengemukakan bahwa Administrasi Perpajakan adalah sebagai prosedur meliputi tahap-tahap pendaftaran Wajib Pajak, penetapan pajak, pembayaran pajak, pelaporan pajak, dan penagihan pajak. Tahap-tahap yang tidak solid dapat merupakan sumber kecurangan (*tax avasion*). Laporan Bank Dunia menyatakan bahwa: “*Poor tax administration undermine the effectiveness of the desired tax structure and raises distortion. A poor designed tax structure makes administration mor difficult*” (Administrasi pajak yang buruk merusak efektivitas struktur pajak yang diinginkan dan menimbulkan distorsi. Struktur pajak yang dirancang dengan buruk membuat administrasi menjadi lebih sulit).<sup>12</sup>

Pajak melayani beberapa tujuan secara umum, antara lain: fungsi anggaran, pengalokasian, berguna dalam pemasaran, serta pengaturan.<sup>13</sup> Tanggung jawab Pihak Ketiga dalam pemotongan PPh Pasal 21 tentu tidak terlepas dari urusan administrasi pajak yang baik dan benar. Hal ini sangat menentukan proses lanjutan yang akan dilakukan oleh Subjek Pajak PPh Pasal 21 dalam melakukan pelaporan pajak yang sudah menjadi kewajiban tahunannya terhadap negara melalui SPT. Setelah pemotongan PPh Pasal 21 yang dilakukan oleh Pihak Ketiga, secara administrasi yang baik berdasarkan prosedur yang benar, pemotongan itu wajib diberitahukan baik secara tertulis maupun tidak tertulis kepada Subjek PPh Pasal 21, karena ahal ini akan menjadi bagian dari laporan di akhir tahun yang akan dimuat dalam SPT Tahunan yang dilaporkan oleh Subjek Pajak dalam Kapasitas sebagai Wajib Pajak ka Kantor pelayanan Pajak (KPP) tempat di mana Wajib Pajak terdaftar.

PPh pasal 21 merupakan pajak yang dikenakan atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain, dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan Orang Pribadi.<sup>14</sup> PPh pasal 21 yang dipotong oleh Pihak Ketiga secara administrasi perpajakan akan langsung disetorkan ke kas negara melalui prosedur yang telah ditetapkan.

Sebagaimana telah dijelaskan bahwa PPh Pasal 21 telah dipotong oleh Pihak Ketiga saat penghasilan itu ada. Dalam pemotongan PPh Pasal 21 ini, sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya bahawa Pihak Ketiga berfungsi sebagai Wajib Pajak dan pihak yang mempunyai penghasilan (objek PPh Pasal 21) merupakan Subjek Pajak. Berdasarkan mekanisme *self assessment system*, pada akhir tahun pajak, Wajib Pajak melaporkan SPT sebagai bentuk penegasan bahwa yang bersangkutan telah membayar pajak. Oleh karena itu, Pihak Ketiga akan memberitahukan proses pemotongan PPh Pasal 21 yang telah dilakukannya itu kepada Subjek Pajak. Selanjutnya, Subjek Pajak akan melakukan

---

<sup>12</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010) p. 93.

<sup>13</sup> Abdullah, et., all., “Pemahaman Pegawai tentang Pajak Penghasilan Pasal 21 pada PT. Matahari Departemen Store TBK Manado Town Square”, *Jurnal EMBA*, Volume 8, Nomor 4, (2020), p. 946-953.

<sup>14</sup> Budiandru, Ban Ulhaq D., “Penerapan Perencanaan Pajak PPh 21 sebagai Upaya Mengefisiensikan Pajak Penghasilan Pada PT. B Net Indonesia”, *Jurnal Manajemen Indonesia*, Volume 17, Nomor 3, (2017), p. 219-226.

pelaporan dengan proses penyampaian SPT ke KPP sebagaimana telah diatur dalam undang-undang perpajakan, dan Subjek Pajak melakukan pelaporan SPT itu dalam kapasitasnya sebagai Wajib Kajak. Hal ini yang merupakan implementasi *self assessment system* dalam pemungutan PPh sebagaimana yang telah diamanatkan reformasi pajak di Tahun 1983.

## KESIMPULAN

Berdasarkan Pasal 1 Angka (2) UU KUP bahwa Wajib Pajak meliputi pembayar pajak, maka dalam pemotongan PPh Pasal 21 Wajib Pajak menjalankan fungsinya sebagai pembayar pajak. Pihak ketiga dalam PPh Pasal 21 adalah pemberi Penghasilan atau Pemotong PPh Pasal 21 dengan mekanisme *withholding system*. Meskipun belum ada aturan yang menegaskan bahwa *self assessment system* sebagai satu-satunya *system* pemungutan pajak yang berlaku bagi pemungutan PPh sebagaimana amanat *tax reform* di tahun 1983, namun dalam implementasinya, Indonesia mengakui 3 (tiga) mekanisme pemungutan pajak, yaitu *official assessment system*, *withholding system* dan *self assessment system* dalam pemungutan pajak. Pada prinsipnya, *withholding system* merupakan mekanisme perantara bagi implementasi *self assessment system*. Pihak Ketiga bertanggung jawab untuk memberitahukan Subjek Pajak setelah melakukan pemotongan PPh Pasal 21, agar pada saat melakukan kewajiban pelaporan SPT hal itu menjadi bagian pajak yang dilaporkan dalam SPT tahunan pajaknya. Ketika melakukan pelaporan pajak, maka Subjek Pajak akan menjalankan fungsinya sebagai Wajib Pajak dengan mekanisme *self assessment system*.

## REFERENSI

- Abdul Halim, dkk., *Perpajakan, Konsep, Aplikasi dan Studi Kasus*, Jakarta: Salemba Empat., 2020.
- Abdullah, et., all., "Pemahaman Pegawai tentang Pajak Penghasilan Pasal 21 pada PT. Matahari Departemen Store TBK Manado Town Square", *Jurnal EMBA*, Volume 8, Nomor 4, (2020).
- Aju Putrijanti, "Kewenangan dan Obyek Sengketa Peradilan Tata Usaha Negara Setelah Ada UU No. 32/2014 tentang Administrasi Pemerintahan", *Jurnal masalah-Masalah HUKUM*, Volume 44, Nomor 4, Oktober (2015).
- Asri Manik, *Pengaruh Kualitas Pelayanan, Biaya Kepatuhan Pajak, dan Kesadaran Wajib Pajak pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak Badan yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya Denpasar*, Denpasar: Penerbit Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, 2009.
- Budiandru, Ban Ulhaq D., "Penerapan Perencanaan Pajak PPh 21 sebagai Upaya Mengefisiensikan Pajak Penghasilan Pada PT. B Net Indonesia", *Jurnal Manajemen Indonesia*, Volume 17, Nomor 3, (2017).
- Dian Anggraeni dan Angga Sukma Dhaniswara, *Cermat Pemotongan PPh Pasal 21/26*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024.
- Riska Indri Arfianti, *Perpajakan*, Bandung: Media Sains Indonesia, 2022.

Jesica Fernanda Lusy, " Analisis Penghitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 sebagai Perencanaan Pajak Penghasilan Badan dan Kantor Jasa Akuntan Surabaya", *JAD: Jurnal Riset Akutansi & Keuangan Dewantara*, Volume 5, Nomor 1, Januari-Juni, (2022).

Lidya Christiana Heryanto dan Williem Chahya Wijaya, " Analisis Penghitungan, Penyetoran, Pelaporan dan Pencatatan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas Pegawai Tetap pada PT X", *Jurnal Bisnis dan Akuntansi, STIE Trisakti*, ISSN: 1410 - 9875 Vol. 19, No. 1a, November (2017).

Rochmat Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, Bandung; Eresco, 1994.

Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010.

Siti Resmi, *Perpajakan, Teori dan Kasus*, Edisi 11 Buku 1, Jakarta: Salemba Empat, 2019.