

TINJAUAN YURIDIS PASAL 3 AYAT (1) PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 46 TAHUN 2013 TERKAIT WP OPPT YANG MEMILIKI PEREDARAN BRUTO TIDAK MELEBIHI 4,8 MILIAR RUPIAH

Mei Wulandari

S1 Ilmu Hukum, Fakultas Ilmu Sosial Dan Hukum, Universitas Negeri Surabaya
Meywuland09@gmail.com

Eny Sulistyowati, S.H.,M.H

S1 Ilmu Hukum, Fakultas Ilmu Sosial Dan Hukum, Universitas Negeri Surabaya
sulistyowarni19@yahoo.co.id

Abstrak

Pengenaan tarif untuk Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu yang memiliki peredaran bruto di bawah 4,8 M (WP OPPT PB di bawah 4,8 M) yang seharusnya paling tinggi dikenakan 0,75% dari peredaran bruto berdasarkan Pasal 25 Ayat (7) Huruf c Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan (UU PPh), namun harus dikenakan 1% dari peredaran bruto berdasarkan Pasal 3 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (PP 46 Tahun 2013). Tujuan penelitian ini adalah mengetahui dan memahami apakah pengenaan tarif PPh kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M berdasarkan Pasal 3 ayat 1 PP 46 tahun 2013 telah sesuai dengan Pasal 25 ayat 7 huruf c UU PPh, dan mengetahui dan memahami akibat hukum dari WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang tidak menaati Pasal 3 ayat 1 PP 46 tahun 2013. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konsep (*conceptual approach*). Jenis bahan hukum yang digunakan terdiri dari bahan hukum primer, sekunder, dan tersier/ non hukum. Teknik pengumpulan bahan hukum dengan menggunakan teknik studi kepustakaan. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode preskriptif. Hasil pembahasan menunjukkan bahwa WP OPPT yang memenuhi kriteria sebagai WP OPPT dan memenuhi kriteria PPh berdasarkan PP 46 tahun 2013, pengenaan tarifnya didasarkan pada pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013 sebesar 1% dari peredaran bruto dan tidak lagi menggunakan pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh sebesar 0,75% dari peredaran bruto. Konflik aturan terjadi antara PP 46 tahun 2013 sebagai aturan pelaksanaan dari UU PPh. Menurut asas *Lex superiori derogate legi Inferiori*, berdasarkan asas tersebut bahwa aturan yang lebih tinggi mengesampingkan aturan yang lebih rendah. Kedudukan UU PPh lebih tinggi daripada PP 46 tahun 2013, sehingga aturan dari PP 46 tahun 2013 haruslah dikesampingkan. Berdasarkan PP 46 tahun 2013, tidak ada sanksi yang mengatur terkait pelanggaran pengenaan pajak oleh WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang masih menggunakan aturan pengenaan pajak pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh dan tidak menggunakan aturan pengenaan pajak berdasarkan PP 46 tahun 2013. Pelanggaran tersebut hanya bisa diketahui ketika saat ada pemeriksaan oleh KPP terhadap NPWP yang tidak melaksanakan kewajibannya terkait PP 46 tahun 2013.

Kata Kunci : Pajak Penghasilan, Tarif PPh, Peredaran Bruto, Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu.

Abstract

Imposition of tariff for individual taxpayer certain employers who have a gross income below 4.8 M (WP OPPT PB under 4.8 M) which is the highest should be charged 0.75% of gross income based on According to article 25, paragraph (7) letter c of Law Number 36 Year 2008 on Income Tax states(UU PPh), but it must be charged to 1% of gross based on Article 3 (1) of Government Regulation No. 46 Year 2013 About Income Tax on Income Received Or Retrieved Taxpayers which Have Specific Circulation Gross (PP 46 of 2013). This study aims to determine and understand whether the imposition of income tax rates based on Article 3 paragraph 1 of PP 46 in 2013 is in accordance with Article 25, paragraph 7 letter c Income Tax Act, and know and understand the legal consequences of employers who do not comply the Article 3, paragraph 1 of PP 46 in 2013. This type of research used in this study is a normative legal research with law approach and conceptual approach. The types of legal materials used consisted of primary, secondary, and tertiary / non-law legal materials. The techniques literature study was used for collecting the legal materials. Meanwhile, the prescriptive method was used for analysis techniques of this research. The results showed that WP OPPT that qualify as WP OPPT and meet the criteria of income tax under PP 46 in 2013, the imposition of the charge is based on Article 3, paragraph (1) PP 46 in 2013 amounted to 1% of gross income and no longer use Article 25 paragraph (7) c Income Tax Act amounted to 0.75% of gross circulation. The conflicts occurred between PP 46 in 2013 as the implementation rules of the Income Tax Law. According to the principle of *Lex superiori derogate legi Inferiori* which is based on the principle that rules the higher override the lower rules. Income Tax Act notch higher than PP 46 in 2013, so the rule of PP 46 in 2013 must be put aside. Based on PP 46 in 2013, there is no sanction governing the taxation-related violations by WP OPPT PB fewer than 4.8 M that still use the tax rules of Article 25 paragraph (7) c Income Tax Act and does not use tax rules under PP 46 in 2013. This offense will only be known when there is an inspection by the KPP to NPWP which does not perform its obligations related to PP 46 in 2013.

Keywords: Income Tax, Income Tax Rates, Circulation Gross, Individual Tax Payer Specific Employers.

PENDAHULUAN

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 dimana pengertian pajak tersebut tertuang pada pasal 1 angka 1 Undang-Undang. Pengaturan mengenai pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP). Berdasarkan pengertian di atas, pajak dikenakan kepada setiap orang yang memenuhi syarat perpajakan, dimana dari dana pajak yang terkumpul tersebut akan digunakan untuk keperluan negara bagi kemakmuran rakyat. Keperluan negara yang dibiayai antara lain keperluan belanja rutin negara, pembiayaan pembangunan infrastruktur dan lain sebagainya.

Salah satu jenis pajak adalah pajak penghasilan. Dasar pengaturan pajak penghasilan adalah Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disingkat sebagai UU PPh). Pasal 1 UU PPh menyebutkan yang dimaksud dengan Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.

Pada tahun 2010 jumlah penerimaan pajak penghasilan sebesar 357.045 (dalam Miliar) menempati urutan teratas dibandingkan jenis pajak dalam negeri lainnya. Hal yang sama juga terlihat pada tahun 2014, pajak penghasilan sebesar 591.621 (dalam Miliar) menempati urutan teratas untuk penerimaan pajak dalam negeri. Selaras dengan hal tersebut penerimaan pajak penghasilan juga meningkat setiap tahunnya, terbukti pada tahun 2011 penerimaan sebesar 431.222 meningkat sekitar 74.077 dari tahun 2010, pada tahun 2013 penerimaan sebesar 538.760 mengalami peningkatan sebesar 73.690 dari tahun 2012 yang penerimaannya sebesar 465.070.

Tidak hanya penerimaan pajak penghasilan saja yang meningkat setiap tahunnya, melainkan target penerimaan pajak juga terus meningkat disetiap tahunnya. Hal ini menuntut Direktorat Jendral Pajak untuk memaksimalkan penerimaan pajak. Melalui *media briefing* Strategi Pajak 2014, salah satu bentuk program kerja strategisnya adalah memperluas basis pajak. Terkait hal itu maka di bulan Juli tahun 2013, pemerintah memberlakukan peraturan perpajakan yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki

Peredaran Bruto Tertentu (yang selanjutnya disebut PP 46 tahun 2013)

Ketentuan pajak penghasilan yang diatur dalam PP 46 tahun 2013, merupakan kebijakan pemerintah yang mengatur mengenai pajak penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu. Pada pasal 2 PP 46 tahun 2013 disebutkan bahwa Atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final. Peredaran bruto yang dimaksud tidak melebihi Rp4.800.000.000,00 (selanjutnya disebut 4,8 M) dalam 1 (satu) Tahun Pajak. Peredaran bruto (omzet) merupakan jumlah Peredaran bruto (omzet) semua gerai/ counter/ outlet/ atau sejenisnya baik pusat maupun cabang.

Penyetoran pajak berdasarkan PP 46 tahun 2013 ini paling lambat tanggal 15 pada bulan berikutnya dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (selanjutnya disebut SSP). Setoran bulanan yang dimaksud merupakan PPh pasal 4 ayat (2), bukan merupakan PPh pasal 25. Jika penghasilan sudah dikenakan PPh final, maka wajib pajak tidak diwajibkan dikenakan PPh pasal 25. Jika SSP sudah validasi Nomor Transaksi Penerimaan Negara (selanjutnya disebut NTPN), wajib pajak tidak perlu melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (selanjutnya disebut SPT) SPT masa PPh Pasal 4 ayat (2) karena dianggap telah menyampaikan SPT masa PPh Pasal 4 ayat (2) sesuai tanggal validasi NTPN.

Setoran bulanan yang dimaksud pada PPh pasal 25 adalah angsuran pajak seperti yang dimaksud pada pasal 25 UU PPh. Menurut Pasal 25 ayat (1), besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu. Besaran angsuran ini dikurangi dengan pajak penghasilan yang telah dipotong dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

Pada prinsipnya penghitungan besarnya angsuran bulanan dalam tahun berjalan didasarkan pada Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun yang lalu. Perhitungan angsuran pajak dalam tahun berjalan tersebut, berdasarkan Pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh ditentukan paling tinggi sebesar 0,75 % (nol koma tujuh puluh lima persen) dari peredaran bruto.¹ Perhitungan ini

¹ Hari Yanto, *Legal Science Vol. 1 No. 2: Inkonsistensi Hukum Pemberian Fasilitas Keringanan Pajak Bagi Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) Melalui Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013*, E-Journal Graduate Unpar Part B, Bandung, 2014, hal.43

dikenakan pada Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu (selanjutnya disebut WP OPPT), yaitu Wajib Pajak orang pribadi yang mempunyai 1 (satu) atau lebih tempat usaha. Hal ini bertentangan dengan pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013 yang menetapkan besarnya tarif Pajak Penghasilan yang bersifat final sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah 1% (satu persen).

Penerapan tarif PPh berdasarkan PP 46 Tahun 2013 ini dikenakan kepada WPOP atau WP Badan tidak termasuk bentuk usaha tetap dan menerima penghasilan dari usaha, tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, dengan peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M. Pertentangan yang dimaksudkan terjadi saat wajib pajak orang pribadi seperti yang dimaksudkan dalam PP 46 Tahun 2013 yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M dan juga memenuhi kriteria sebagai WP OPPT dikenakan tarif sebesar 1% dari peredaran bruto berdasarkan PP 46 Tahun 2013, padahal berdasarkan pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh WP OPPT hanya dikenakan maksimal sebesar 0,75% dari peredaran brutonya. Contoh WP OPPT yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M, Raja merupakan WPOP yang memiliki lebih dari satu tempat usaha yakni di pertokoan Mangga Dua, pertokoan Rungkut Jaya, dan di pertokoan Gading Fajar. Raja memiliki NPWP sebagai WP OPPT karena memiliki lebih dari satu tempat usaha. Berdasarkan pencatatan yang dilakukan selama 1 tahun pajak, peredaran usahanya Rp 4.000.000.000 (empat miliar rupiah). Dengan demikian Raja merupakan wajib pajak orang pribadi yang memenuhi 2 kriteria yakni kriteria WP OPPT dan kriteria pengenaan pajak penghasilan berdasarkan PP 46 Tahun 2013. Dan atas peredaran usahanya tersebut Raja dikenakan tarif 1% dari peredaran brutonya.

Berkaitan dengan permasalahan tersebut, maka perlu dilakukan Tinjauan Yuridis Pasal 3 Ayat (1) PP No. 46 Tahun 2013 Terhadap Pasal 25 Ayat (7) Huruf c UU No. 36 Tahun 2008 Terkait pengenaan tarif PPh kepada wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 Miliar rupiah dan akibat hukum dari wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 Miliar rupiah yang tidak mentaati Pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif yaitu suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu

hukum yang dihadapi.² Pendekatan penelitian dalam penelitian ini menggunakan pendekatan Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan Pendekatan konsep (*conceptual approach*).

Jenis bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier. Teknik pengumpulan bahan hukum yang digunakan adalah studi kepustakaan yang kemudian diolah dan dianalisis dengan menggunakan metode preskriptif.

PEMBAHASAN

Pengenaan pajak berdasarkan PP 46 Tahun 2013 adalah dari penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak dengan peredaran bruto yang tidak melebihi 4,8 M dalam 1 tahun pajak. Peredaran bruto merupakan jumlah peredaran bruto semua gerai/counter/outlet atau sejenisnya baik pusat maupun cabangnya. Usaha meliputi usaha dagang dan jasa, seperti misalnya toko/kios/los kelontong, pakaian, elektronik, bengkel, penjahit, warung/rumah makan, salon, dan usaha lainnya. Pajak yang terutang dan harus dibayar adalah 1% dari jumlah peredaran bruto.

Pengenaan pajak berdasarkan PP 46 tahun 2013 tidak dikenakan kepada Penghasilan dari jasa sehubungan dengan Pekerjaan Bebas, seperti misalnya: dokter, advokat/pengacara, akuntan, notaris, PPAT, arsitek, pemain musik, pembawa acara, dan sebagaimana dalam penjelasan Pasal 2 ayat (2) PP 46 Tahun 2013 dan penghasilan dari usaha dagang dan jasa yang dikenai PPh Final (Pasal 4 ayat (2), seperti misalnya sewa kamar kos, sewa rumah, jasa konstruksi (perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan), PPh usaha migas, dan lain sebagainya yang diatur berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Subjek pajak berdasarkan PP 46 Tahun 2013 adalah orang pribadi atau badan, tidak termasuk Bentuk Usaha Tetap (BUT). Subjek pajak tersebut yang menerima penghasilan dari usaha dengan peredaran bruto yang tidak melebihi 4,8 M dalam 1 Tahun Pajak. Tahun Pajak adalah jangka waktu 1 tahun kalender kecuali bila Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender.

Wajib pajak yang tidak dikenai pajak berdasarkan PP 46 Tahun 2013 adalah Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha perdagangan dan/atau jasa yang menggunakan sarana yang dapat dibongkar pasang dan menggunakan sebagian atau seluruh tempat untuk kepentingan umum. misalnya pedagang keliling, pedagang asongan, warung tenda di area kaki-lima, dan sejenisnya. Badan yang belum beroperasi secara komersial atau yang dalam jangka waktu 1 (satu) tahun

² Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Group, Jakarta, 2011, hal.35

setelah beroperasi secara komersial memperoleh peredaran bruto melebihi 4,8 M. Orang Pribadi atau Badan yang tidak dikenakan pajak berdasarkan PP 46 Tahun 2013 wajib melaksanakan ketentuan Perpajakan sesuai dengan UU KUP maupun UU PPh secara umum.

Sejak diberlakukan PP 46 Tahun 2013, wajib pajak yang dikenakan Peraturan Pemerintah ini tidak diwajibkan untuk melaksanakan kewajiban berdasarkan pasal 25 UU PPh. Angsuran masa berdasarkan PP 46 Tahun 2013 adalah setoran bulanan merupakan PPh Pasal 4 ayat (2), bukan PPh Pasal 25. Jika penghasilan semata-mata dikenai PPh final, tidak wajib PPh Pasal 25. Penyetoran paling lama tanggal 15 bulan berikutnya. SSP berfungsi sekaligus sebagai SPT Masa PPh Pasal 4 ayat (2). Jika SSP sudah validasi NTPN tidak perlu lapor SPT Masa PPh Pasal 4 ayat (2). Penghasilan yang dibayar berdasarkan PP No. 46 Tahun 2013 dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh pada kelompok penghasilan yang dikenai pajak final dan/atau bersifat final.

Pada pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh menjelaskan bahwa tarif tertinggi adalah 0,75 % dari peredaran bruto setiap bulannya. Pengenaan tarif ini dikenakan kepada WPOP yang memenuhi kriteria sebagai pengusaha tertentu yakni wajib pajak perseorangan yang memiliki lebih dari 1 tempat usaha atau mempunyai tempat usaha yang berbeda alamat dengan domisili. Pengenaan tarif ini dikenakan kepada masing-masing tempat usaha WP OPPT.

Pada pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013 besar tarif adalah 1% dari peredaran bruto. Pengenaan tarif ini dikenakan kepada WPOP atau WP Badan tidak termasuk bentuk usaha tetap dan menerima penghasilan dari usaha, tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, dengan peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M. Pengenaan tariff berdasarkan PP 46 tahun 2013 ini dikenakan kepada masing-masing gerai/counter/outlet atau sejenisnya baik pusat maupun cabangnya.

Pertentangan yang terjadi disini adalah ketika WPOP yang menjadi subjek pajak dari PP 46 Tahun 2013 dan memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M, memenuhi pula kriteria sebagai WP OPPT seperti yang tertuang pada Pasal 25 Ayat (7) Huruf c UU PPh dikenakan tariff PPh sebesar 1% dari peredaran bruto sesuai dengan PP 46 Tahun 2013. Hal ini dipertegas pada peraturan lebih lanjut yakni Surat Edaran Nomor SE-32/PJ/2014 Tentang Penegasan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu (yang selanjutnya disebut SE 32 Tahun 2014) pada Point E angka 6 huruf a menyebutkan bahwa

“ Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi Rp 4.800.000.000 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) Tahun Pajak yang memenuhi kriteria sebagai Wajib Pajak OPPT dan kriteria sebagai Wajib Pajak yang dikenai Pajak Penghasilan berdasarkan PP 46 Tahun 2013, atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tersebut dikenai Pajak Penghasilan bersifat final sebesar 1% (satu persen) dari jumlah peredaran bruto setiap bulan.”

Berarti pengenaan WP OPPT PB dibawah 4,8 M berdasarkan Pasal 3 ayat (1) PP 46 Tahun 2013 sebesar 1 % dari peredaran bruto. Seharusnya pengenaan tarif WP OPPT berdasarkan Pasal 25 Ayat (7) Huruf c UU PPh paling tinggi adalah 0,75 % dari peredaran bruto. Padahal dasar dari PP 46 tahun 2013 itu adalah UU PPh. PP 46 tahun sebagai peraturan pelaksana dari UU PPh malah bertentangan dengan aturan yang menjadi dasarnya yakni UU PPh. Terjadi penambahan beban pembayaran pajak kepada WP OPPT yang memiliki Peredaran Bruto di bawah 4,8 M (yang selanjutnya disebut WP OPPT PB dibawah 4,8 M) sebesar 0,25% .

PP 46 Tahun 2013 yang menjadi peraturan pelaksanaan UU PPh seharusnya tidak bertentangan, karena UU PPh merupakan dasar aturan PP 46 tahun 2013. Hal ini dapat di jelaskan berdasarkan asas *lex superior derogate lex inferiori* dimana peraturan yang lebih tinggi mengalahkan peraturan yang di bawahnya. Pengenaan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M haruslah disesuaikan dengan tarif pengenaan UU PPh sebesar 0,75% dari peredaran bruto yang menjadi aturan lebih tinggi dibandingkan dengan PP 46 Tahun 2013.

Pajak penghasilan yang dikenakan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M termasuk jenis pajak langsung dan pajak pusat. Pajak langsung merupakan pajak yang dibebankan kepada wajib pajak berdasarkan perhitungan wajib pajak sendiri dan atau pemerintah dan dipungut secara teratur yang tidak dapat dialihkan kepada wajib pajak lain dan wajib diselesaikan oleh wajib pajak yang bersangkutan pada saat yang sudah ditetapkan oleh peraturan.³ Berarti pajak langsung harus langsung dibebankan atas wajib pajak itu sendiri dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Menurut penjabaran di atas berarti memang pajak penghasilan WP OPPT PB di bawah 4,8 M termasuk pajak langsung dikarenakan pajak

³ Roristua Pandiangan, Hukum Pajak, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2015 ,hal.38

penghasilan dikenakan langsung kepada wajib pajak yang dalam hal ini adalah wajib pajak orang pribadi.

Pajak penghasilan yang dikenakan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M termasuk jenis pajak pusat. Pajak pusat/negara adalah pajak yang dipungut oleh negara yang menjadi salah satu sumber penerimaan negara dan digunakan membiayai belanja negara diwakili oleh aparatur negara yang telah ditunjuk negara yakni Dirjen Pajak yang berada dalam naungan Kemenkeu Republik Indonesia⁴. Pajak pusat/negara ini diperuntukan untuk pembiayaan secara nasional karena pemungutannya dilakukan oleh negara melalui Direktorat Jendral Pajak. Pajak penghasilan WP OPPT PB di bawah 4,8 M merupakan pajak pusat karena dipungut oleh negara yang diwakili oleh dirjen pajak selain itu peruntukan pajak penghasilan ini juga untuk pembiayaan secara nasional.

Pajak penghasilan yang dikenakan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M termasuk jenis pajak subjektif. Pajak subjektif adalah pajak yang memperhatikan pertama-tama keadaan pribadi wajib pajak untuk menetapkan pajaknya harus ditemukan alasan-alasan yang objektif yang berhubungan erat dengan keadaan materialnya.⁵ Pajak subjektif lebih cenderung kepada keadaan individu dari wajib pajak. Keadaan ini berkaitan erat dengan keadaan materialnya. Pajak yang subjektif itu besarnya sangat dipengaruhi oleh keadaan subjek pajak, seperti keadaan tidak kawin, kawin dan keadaan kawin dengan anak, bahkan juga usia lanjut wajib pajak, dapat mempengaruhi besarnya pajak⁶. Pajak penghasilan yang dikenakan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M dikenakan kepada subjek pajak dimana pengenaannya harus didasarkan pada keadaan subjek pajak, jadi harus diperhatikan subjek pajak sedang laba atau malah merugi. Namun pengenaan ini dikenakan sama rata berdasarkan peredaran bruto yang diterima tanpa memperhatikan keadaan subjek pajak.

Pajak penghasilan yang dikenakan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M ditetapkan tarifnya adalah 1 % dari peredaran bruto sesuai dengan PP 46 tahun 2013. Tarif yang digunakan adalah tarif proporsional / sebanding . Tarif proporsional adalah tarif pemungutan pajak yang menggunakan presentase tetap tanpa memperhatikan jumlah yang dijadikan dasar pengenaan pajak.⁷ Tarif ini dikenakan sebanding dengan dasar pengenaan pajak. Semakin kecil jumlah yang dijadikan dasar pengenaan pajak semakin kecil juga jumlah pajak

terutang. Semakin besar jumlah yang dijadikan dasar pengenaan pajak semakin besar pula jumlah pajak terutang yang harus dibayarkan.

Dilihat dari ulasan diatas maka terlihat pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2014 bertentangan Pasal 25 UU PPh. Padahal PP 46 tahun 2013 sebagai aturan pelaksana dari UU PPh dan dasar dibentuknya PP 46 tahun 2013 juga dari UU PPh. Hal ini didukung oleh asas *lex superiori derogate lex inferiori* dimana peraturan yang lebih tinggi mengalahkan peraturan yang di bawahnya. Sehingga hendaknya pengenaan kepada WP OPPT PB di bawah 4,8 M harus disesuaikan dengan tarif pengenaan UU PPh sebesar 0,75% dari peredaran bruto dan bukan malah PP 46 tahun 2013 yang kedudukannya dibawah UU PPh yang dilaksanakan.

Akibat hukum adalah akibat yang diberikan oleh hukum atas suatu tindakan subjek hukum.⁸ Akibat hukum dapat berupa sanksi, baik sanksi pidana maupun sanksi perdata.⁹ Sanksi memiliki banyak definisi salah satunya definisi menurut Prof. Dr. Sudikno Mertokusumo, sanksi tidak lain merupakan reaksi, akibat, atau konsekuensi pelanggaran kaidah sosial.¹⁰ Sanksi dalam Black's law dictionary adalah hukuman atau hukuman yang diberikan sebagai sarana menegakkan kepatuhan terhadap hukum.¹¹ Definisi definisi di atas, sanksi memiliki unsur-unsur yakni sanksi merupakan reaksi, akibat atau konsekuensi dari pelanggaran atau penyimpangan kaidah sosial dan sanksi merupakan kekuasaan atau alat kekuasaan untuk ditaatinya kaidah sosial tertentu.

Sanksi hukum diberikan ketika seseorang melanggar sebuah aturan, hal ini juga berlaku pada seseorang yang melanggar ketentuan perpajakan. Ketentuan mengenai pajak diatur pada UU KUP dan aturan-aturan lain. Penerimaan negara yang berasal salah satunya dari pajak penghasilan akan digunakan untuk membiayai seluruh pengeluaran negara dan pembanguna infrastruktur. Setiap tahun pengeluaran negara meningkat jumlahnya, maka dari itu setiap tahun target penerimaan pajak penghasilan juga harus meningkat agar dapat mengimbangi jumlah pengeluaran negara. Disini peran serta wajib pajak sangat diharapkan berpartisipasi dalam peningkatan jumlah penerimaan pajak melalui pajak penghasilan.

WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang memenuhi kriteria pengusaha tertentu yakni wajib pajak orang pribadi yang mempunyai 1 (satu) atau lebih tempat usaha juga memenuhi kriteria wajib pajak PP 46 tahun 2013, wajib memenuhi kewajiban penyeteroran pajak

⁴ Ibid. , hal.36

⁵ R. Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2008, hal.75

⁶ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hal.90

⁷ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2004, hal. 26

⁸ Achmad Ali, *Menguak tabir hukum*, Prenadamedia group, 2015, hal 275

⁹ Ibid. , hal 276

¹⁰ Ibid. , hal 63

¹¹ Henry Campbell Black, *Black's Law Dictionary*, West Publishing, St. Paul, 1968, Hal 1507

berdasarkan PP 46 tahun 2013 hal ini didasarkan pada SE 32 Tahun 2014. Berarti apabila terdapat WP OPPT yang memiliki peredarann bruto di bawah 4,8 M maka WP OPPT tersebut tidak dikenakan pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh sebesar 0,75% dari peredearan bruto melainkan dikenakan PP 46 tahun 2013 sebagai pajak penghasilan final dengan tarif 1% dari peredaran bruto.

PP 46 tahun 2013 yang merupakan aturan pelaksanaan dari UU PPh tidak mencantumkan sanksi apabila terjadi pelanggaran terhadap pengenaan pajaknya. Pengenaan pajak yang dimaksud disini adalah pengenaan pajak sebesar 1 % dari peredaran bruto. Apabila WP OPPT PB di bawah 4,8 M masih menggunakan tarif 0,75% sesuai dengan pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh maka tidak ada sanksi terkait hal itu. Padahal konsep sanksi sendiri harus ada dalam sebuah aturan, karena apabila ada yang melakukan pelanggaran atas aturan tersebut maka sanksi hukum akan diberlakukan sehingga diharapkan pelanggaran tersebut tidak terjadi lagi. Namun dalam PP 46 tahun 2013 tidak terdapat sanksi yang menjelaskan bahwa apabila WP OPPT PB di bawah 4,8 M tidak melaksanakan kewajiban pengenaan pajak sesuai ketentuan pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013.

Tidak ada sanksi yang mengatur terkait pelanggaran pengenaan pajak oleh WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang masih menggunakan aturan pengenaan pajak pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh dan tidak menggunakan aturan pengenaan pajak berdasarkan PP 46 tahun 2013. Pelanggaran tersebut hanya bisa diketahui ketika saat ada pemeriksaan oleh KPP terhadap NPWP yang tidak melaksanakan kewajibannya terkait PP 46 tahun 2013. NPWP WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang diketahui termasuk kriteria PP 46 tahun 2013 tapi tidak melakukan kewajiban pengenaan pajaknya sebesar 1% dari peredaran bruto dan masih menggunakan pengenaan pajak dengan tarif 0,75%, berarti masih memiliki kekurangan sebesar 0,25% yang dapat dikoreksi oleh pihak KPP.

PENUTUP

Simpulan peneliti adalah WP OPPT yang memenuhi kriteria sebagai WP OPPT dan memenuhi kriteria PPh berdasarkan PP 46 tahun 2013 yakni Wajib Pajak Orang Pribadi yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 M, pengenaan tarifnya didasarkan pada pasal 3 ayat (1) PP 46 tahun 2013 sebesar 1% dari peredaran bruto dan tidak lagi menggunakan pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh sebesar 0,75% dari peredaran bruto. Konflik aturan terjadi antara PP 46 tahun 2013 sebagai aturan pelaksanaan dari UU PPh. Menurut asas *Lex superior derogate legi Inferiori* dimana berdasarkan asas tersebut bahwa aturan yang lebih tinggi mengesampingkan aturan yang lebih rendah. Kedudukan UU PPh lebih tinggi

daripada PP 46 tahun 2013, sehingga aturan dari PP 46 tahun 2013 haruslah dikesampingkan. Sehingga WP OPPT yang memiliki peredaran bruto dibawah 4,8 M tetap dikenakan tarif sesuai dengan pasal 25 ayat (7) huruf c sebesar 0,75% dari peredaran bruto dan bukan dikenakan tarif berdasarkan PP 46 tahun 2013 sebesar 1% dari peredaran bruto.

Tidak ada sanksi yang mengatur terkait pelanggaran pengenaan pajak oleh WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang masih menggunakan aturan pengenaan pajak pasal 25 ayat (7) huruf c UU PPh dan tidak menggunakan aturan pengenaan pajak berdasarkan PP 46 tahun 2013. Pelanggaran tersebut hanya bisa diketahui ketika saat ada pemeriksaan oleh KPP terhadap NPWP yang tidak melaksanakan kewajibannya terkait PP 46 tahun 2013. NPWP WP OPPT PB di bawah 4,8 M yang diketahui termasuk kriteria PP 46 tahun 2013 tapi tidak melakukan kewajiban pengenaan pajaknya sebesar 1% dari peredaran bruto dan masih menggunakan pengenaan pajak dengan tarif 0,75%, berarti masih memiliki kekurangan sebesar 0,25% yang dapat dikoreksi oleh pihak KPP.

Saran peneliti adalah Wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu yang memiliki peredaran bruto tidak melebihi 4,8 milyar rupiah agar dapat mengetahui dan memahami kewajiban perpajakannya terkait pengenaan tarif pajak penghasilan yang harus disetorkan dan dilaporkan berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan dan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu

Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden agar segera merevisi Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu karena bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Zainuddin. 2009. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika
- Black, Henry Campbell. 1968. *Black's Law Dictionary*. St. Paul: West Publishing
- Hari Yanto, 2014, *Legal Science Vol. 1 No. 2: Inkonsistensi Hukum Pemberian Fasilitas Keringanan Pajak Bagi Usaha Mikro Kecil Menengah (UMKM) Melalui Peraturan*

Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013, Bandung :E-Journal Graduate Unpar Part B

Pengusaha Tertentu, Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 478

Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton. 2004. *Hukum Pajak*. Jakarta:Salemba Empat

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per - 32/PJ/2010 Tentang Pelaksanaan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 25 Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu

Mardiasmo. 2011. *Perpajakan edisi revisi*. Yogyakarta: Penerbit Andi

Surat Edaran Nomor SE-32/PJ/2014 Tentang Penegasan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu.

Marzuki, Peter Mahmud. 2011. *Penelitian Hukum*. Jakarta:Kencana Prenada Group

Pandiangan, Roristua. 2015. *Hukum Pajak*. Yogyakarta:Graha Ilmu

Pudyatmoko, Y Sri. 2009. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta:Penerbit Andi

Salim dan Erlies Septiana Nurbani. 2013. *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis dan Disertasi*. Jakarta : Rajawali Pers

Soemitro, Rochmat dan Dewi Kania Sugiharti. 2004.*Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Refika Aditama

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Lembaran Negara Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4740

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Lembaran Negara Tahun 2008 Nomor 133 , Tambahan Lembaran Negara Nomor 4893

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah . Lembaran Negara Tahun 2008 Nomor 93, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4866

Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu, Lembaran Negara Tahun 2013 Nomor 106, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5424

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 255/PMK.03/2008 Tentang Penghitungan Besarnya Angsuran Pajak Penghasilan Dalam Tahun Pajak Berjalan Yang Harus Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak Baru, Bank, Sewa Guna Usaha Dengan Hak Opsi, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, Wajib Pajak Masuk Bursa Dan Wajib Pajak Lainnya Yang Berdasarkan Ketentuan Diharuskan Membuat Laporan Keuangan Berkala Termasuk Wajib Pajak Orang Pribadi