

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORITIS**

#### **2.1 Konsep Dasar Pajak**

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

Dalam ilmu perpajakan terdapat berbagai definisi yang dikemukakan oleh para ahli di bidangnya, diantaranya adalah sebagai berikut:

Menurut Rochmat Soemitro dalam buku Herry Purwono (2013:1) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-jasa timbal (kontra-prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Soeparman Soemahamidjaja dalam buku Erly Suandy (2017:2) menyatakan bahwa “Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

Jadi, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran dari rakyat kepada kas negara yang dapat dipaksakan dan tidak mendapat jasa timbal balik secara langsung yang digunakan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat umum.

### 2.1.2 Fungsi Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:1-2), fungsi pajak terdiri dari dua macam, yaitu:

- a. Fungsi Pembiayaan (*Budgetair*)  
Pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
- b. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)  
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh, pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah dan juga sebagai alat untuk melaksanakan kebijakan demi membantu masyarakat dalam menyediakan fasilitas-fasilitas umum bagi kehidupan sosial dan ekonomi.

### 2.1.3 Jenis-jenis Pajak

Menurut Mardiasmo (2011:5-6), pajak dibagi berdasarkan golongan, sifat, dan lembaga pemungutnya dan terdiri atas:

- a. Menurut Golongan
  1. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
  2. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
- b. Menurut Sifat
  1. Pajak subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
  2. Pajak objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh: Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
- c. Menurut Lembaga Pemungut
  1. Pajak pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
  2. Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak daerah terdiri atas:

- a) Pajak provinsi, contoh: pajak kendaraan bermotor dan pajak bahan bakar kendaraan bermotor.
- b) Pajak kabupaten/kota, contoh: pajak hotel, pajak restoran, dan pajak hiburan.

Dari beberapa jenis pajak tersebut dapat dilihat bahwasanya pajak memiliki banyak jenisnya tergantung dari siapa dan apa yang dijalankan oleh wajib pajaknya, setiap sektor memiliki pengenaan jenis pajak yang berbeda, contohnya yaitu PPh yang hanya dapat dikenakan pada wajib pajak itu sendiri dan tidak dapat dibebankan kepada pihak lainnya.

## **2.2 Pengaruh Pajak terhadap Perusahaan**

Dalam praktiknya pajak secara umum merupakan pengurang laba pada perusahaan, namun bukan berarti hal tersebut menjadikan pajak sebagai beban bagi perusahaan, di Indonesia sendiri pajak memiliki peraturan yang telah beberapa kali berubah demi menciptakan keadilan untuk para wajib pajak agar tidak merasa dibebani akibat dari potongan tersebut. Namun di sisi lain pajak menjadi nilai tersendiri untuk perusahaan yang sudah *go public* karena pada dasarnya para investor perusahaan akan melihat apakah laporan pajak pada perusahaan tersebut lancar atau tidak, apabila dirasa pajak perusahaan tersebut lancar tentu akan mengurangi resiko pengurangan keuntungan yang disebabkan sanksi berat dari pemerintah akibat pajak yang menunggak. Jadi dapat diambil kesimpulan bahwa walaupun pajak adalah pengurang laba, namun hal tersebut tidak akan membuat kerugian pada sebuah perusahaan secara mutlak, karena masih ada manfaat dari pajak yang dibayarkan, yaitu ketenangan dalam menjalankan usaha dan ketertarikan bagi investor untuk perusahaan yang sudah *go public*.

### 2.3 Syarat Pemungutan Pajak

Untuk menghindari perlawanan pajak, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat berikut.

a. Syarat Keadilan

Pemungutan pajak yang adil berarti pajak yang dipungut harus adil dan merata sehingga sebanding dengan kemampuan membayar pajak dan sesuai dengan manfaat yang diminta wajib pajak dari pemerintah.

b. Syarat Yuridis

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 Pasal 23 Ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

c. Syarat Ekonomis

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

d. Syarat Finansial

Biaya untuk pemungutan pajak haruslah seminimal mungkin dan hasil pemungutan pajak hendaknya digunakan secara optimal untuk membiayai pengeluaran negara.

e. Sistem Pemungutan Pajak Harus Efisien

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

## 2.4 Pengertian Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan memiliki pengertian yang melekat pada persepsi masyarakat yaitu sebagai pemotongan atas penghasilan yang diperoleh setiap wajib pajak oleh negara. Beberapa pengertian penghasilan dan pajak penghasilan dikemukakan oleh para ahli sebagai berikut.

Pajak Penghasilan menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan Nomor 36 tahun 2008 “Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipergunakan untuk dikonsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.”

Menurut Siti Resmi (2011:74), “Pajak penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak.”

Dari pengertian diatas didapat kesimpulan bahwa penghasilan wajib pajak adalah iuran yang menjadi objek untuk dipotong dan dipungut pajaknya berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku dan dapat dipaksakan guna memenuhi kepentingan negara.

## 2.5 Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 23

Menurut Madiasmo (2011: 235), ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 23 mengatur pemotongan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong PPh Pasal 21, yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

Waluyo (2017:16) mengatakan bahwa Pajak penghasilan Pasal 23 Merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap

yang berasal dari modal, penyerahan jasa, atau penyelenggaraan kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau Subjek Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Angka 2 Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur bahwa penghasilan berupa imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21, dikenakan tarif sebesar dua persen dari penghasilan bruto. Dalam hal wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, besarnya tarif pemotongan adalah lebih tinggi seratus persen dari pada tarif sebagaimana dimaksud pada Ayat (1).

## **2.6 Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23**

Sifat dari PPh Pasal 23 adalah pemotongan, dalam arti penerima penghasilan yang dikenai PPh Pasal 23 dipotong terlebih dahulu Pajak Penghasilan Pasal 23 oleh pemberi penghasilan. Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 terdiri dari:

- a. Badan Pemerintah.
- b. Subjek pajak badan dalam negeri.
- c. Penyelenggara dalam negeri.
- d. Bentuk Usaha Tetap (BUT).
- e. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

- f. Orang pribadi sebagai wajib pajak dalam negeri tertentu yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23; akuntan; arsitek; dokter; notaris; Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas; serta orang pribadi yang menjalankan usaha yang menjalankan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

## 2.7 Objek dan Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23

Berdasarkan tarif pajaknya, objek PPh Pasal 23 dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dan termasuk dalam PMK No.141/PMK.03/2015 dibedakan menjadi dua, antara lain:

- a. Objek pajak yang dikenakan tarif 15% dari jumlah bruto. Objek pajak yang dikenakan tarif tersebut terdiri dari:
  1. Dividen dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
  2. Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.
  3. Royalti.
  4. Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya, selain yang telah dipotong pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21.
- b. Objek pajak yang dikenakan tarif 2% dari jumlah bruto, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Objek pajak yang dikenakan tarif ini terdiri dari:
  1. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2).
  2. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain, selain jasa yang telah dipotong pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21. Jasa lain terdiri dari:
    - a) Jasa penilai (appraisal);
    - b) Jasa aktuaris;

- c) Jasa akuntansi, pembukuan, dan setestasi laporan keuangan;
- d) Jasa hukum;
- e) Jasa arsitektur;
- f) Jasa perencanaan kota dan arsitektur *landscape*;
- g) Jasa perancang (*design*);
- h) Jasa pengeboran (*drilling*) di bidang penambangan minyak dan gas bumi (migas), kecuali yang dilakukan oleh bentuk usaha tetap;
- i) Jasa penunjang di bidang usaha panas bumi dan penambangan minyak dan gas bumi (migas);
- j) Jasa penambang dan jasa penunjang selain di bidang usaha panas bumi dan penambangan minyak dan gas bumi (migas);
- k) Jasa penunjang di bidang penerbangan dan bandar udara;
- l) Jasa penebangan hutan;
- m) Jasa pengolahan limbah;
- n) Jasa penyedia tenaga kerja dan/atau tenaga ahli (*outsourcing services*);
- o) Jasa perantara dan/atau keagenan;
- p) Jasa di bidang perdagangan surat-surat berharga, kecuali yang dilakukan oleh Bursa Efek, Kustodian Sentral Efek Indonesia (KSEI) dan Kliring Penjaminan Efek Indonesia (KPEI);
- q) Jasa kustodian/penyimpanan/penitipan, kecuali yang dilakukan oleh Kustodian Sentral Efek Indonesia (KSEI);
- r) Jasa pengisian suara (*dubbing*) dan/atau sulih suara;
- s) Jasa mixing film;
- t) Jasa pembuatan sarana promosi film, iklan, poster, photo, slide, klise, banner, pamphlet, baliho dan folder;
- u) Jasa sehubungan dengan *software* atau *hardware* atau sistem komputer, termasuk perawatan, pemeliharaan dan perbaikan;
- v) Jasa pembuatan dan/atau pengelolaan website;
- w) Jasa internet termasuk sambungannya;
- x) Jasa penyimpanan, pengolahan, dan/atau penyaluran data, informasi dan/atau program;
- y) Jasa instalasi/pemasangan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, dan/atau TV kabel, dan/atau bangunan, selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya di bidang konstruksi dan mempunyai izin dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;
- z) Jasa perawatan/perbaikan/pemeliharaan mesin, peralatan, listrik, telepon, air, gas, AC, TV kabel, dan/atau bangunan, selain yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang ruang lingkupnya I bidang konstruksi dan mempunyai izin dan/atau sertifikasi sebagai pengusaha konstruksi;
- aa) Jasa perawatan kendaraan dan/atau alat transportasi darat, laut, dan udara;
- bb) Jasa maklon;

- cc) Jasa penyelidikan dan keamanan;
- dd) Jasa penyelenggaraan kegiatan atau *event organizer*;
- ee) Jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi, dan/atau jasa periklanan;
- ff) Jasa pembasmian hama;
- gg) Jasa kebersihan atau *cleaning service*;
- hh) Jasa sedot septic tank;
- ii) Jasa pemeliharaan kolam;
- jj) Jasa katering atau tata boga;
- kk) Jasa *freight forwarding*;
- ll) Jasa logistik;
- mm) Jasa pengurusan dokumen;
- nn) Jasa pengepakan;
- oo) Jasa *loading* dan *unloading*;
- pp) Jasa laboratorium dan/atau pengujian kecuali yang dilakukan oleh lembaga atau institusi pendidikan dalam rangka penelitian akademis;
- qq) Jasa pengelolaan parkir;
- rr) Jasa penyondiran tanah;
- ss) Jasa penyiapan dan/atau pengolahan lahan;
- tt) Jasa pembibitan dan/atau penambahan bibit;
- uu) Jasa pemeliharaan tanaman;
- vv) Jasa pemanenan;
- ww) Jasa pengolahan hasil pertanian, perkebunan, perikanan, peternakan, dan/atau perhutanan;
- xx) Jasa dekorasi;
- yy) Jasa percetakan/penerbitan;
- zz) Jasa penerjemahan;
- aaa) Jasa pengangkutan/ekspedisi kecuali yang telah diatur dalam Pasal 15 Undang-Undang Pajak Penghasilan;
- bbb) Jasa pelayanan kepelabuhanan;
- ccc) Jasa pengangkutan melalui jalur pipa;
- ddd) Jasa pengelolaan penitipan anak;
- eee) Jasa pelatihan dan/atau kursus;
- fff) Jasa pengiriman dan pengisian uang ke ATM;
- ggg) Jasa sertifikasi;
- hhh) Jasa survey;
- iii) Jasa tester;
- jjj) Jasa selain jasa-jasa tersebut di atas yang pembayarannya dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Dalam hal wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), besarnya tarif pemotongan adalah lebih tinggi 100% (seratus persen) dari tarif normal.

## **2.8 Pengecualian Objek Pajak Penghasilan Pasal 23**

Berikut ini adalah penghasilan yang dikecualikan dari PPh Pasal 23 yang tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 141/PMK.03/2015, baik untuk PPh Pasal 23 yang dikenakan tarif 2% maupun yang dikenakan tarif 15%.

- a. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank.
- b. Sewa yang dibayarkan atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi.
- c. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri, koperasi, BUMN, atau BUMD dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia dengan syarat:
  1. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan.
  2. Bagi perseroan terbatas serta BUMN dan BUMD yang menerima dividen kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor.
- d. Dividen yang diterima oleh orang pribadi.
- e. Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi.
- f. Pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif (KIK).
- g. Sisa Hasil Usaha (SHU) koperasi yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya dan bunga simpanan yang tidak melebihi jumlah sebesar Rp. 240.000,00 setiap bulannya yang dibayarkan oleh koperasi.
- h. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada badan usaha atas jasa keuangan yang berfungsi sebagai penyalur pinjaman dan/atau pembiayaan yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa objek PPh Pasal 23 memiliki 62 jenis jasa lainnya dalam PMK No.141/PMK.03/2015, PPh Pasal 23 dikenakan pada penghasilan atas modal, penyerahan jasa, atau hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong PPh Pasal 21. Tarif PPh Pasal 23 ada dua yaitu 2% dan 15% tergantung pada objek pajaknya.

## 2.9 Pengertian Jasa *Freight Forwarding*

Pengertian jasa *freight forwarding* pernah didefinisikan dalam Peraturan Menteri Perhubungan Nomor PER-178/PJ/2006 (yang kemudian dicabut dengan terbitnya PER-70/PJ/2007) dengan mengacu pada Keputusan Menteri Perhubungan Nomor KM/10 Tahun 1988 tentang Jasa Pengurusan Transportasi. Berdasarkan Keputusan Menteri Perhubungan tersebut, yang dimaksud dengan jasa *freight forwarding* adalah usaha yang ditujukan untuk mewakili kepentingan pemilik barang untuk mengurus semua kegiatan yang diperlukan bagi terlaksananya pengiriman dan penerimaan barang melalui transportasi darat, laut, dan udara yang dapat mencakup kegiatan penerimaan, penyimpanan, sortasi, pengepakan, penandaan pengukuran, penimbangan, pengurusan penyelesaian dokumen, penerbitan dokumen angkutan, klaim asuransi atas pengiriman barang, serta penyelesaian tagihan dan biaya-biaya lainnya berkenaan dengan pengiriman barang-barang tersebut sampai dengan diterimanya barang oleh yang berhak menerimanya.

Dalam praktiknya, sebagian dari kegiatan operasional tersebut ada yang dilakukan sendiri oleh pihak *forwarder* (dengan menggunakan sarana dan prasarana milik sendiri atau sewaan) dan ada pula yang menggunakan jasa-jasa dari pihak ketiga yang memiliki sarana dan prasarana yang lebih lengkap dan memadai. Apabila tagihan (*invoice*) atas imbalan kegiatan operasional tersebut dilakukan secara menyatu, maka seluruh imbalan atas jasa-jasa operasional tersebut semestinya tidak dipotong PPh Pasal 23. Akan tetapi, jika tagihannya dilakukan secara terpisah (*breakdown*), sebagian dari tagihan tersebut dapat menjadi objek pemotongan PPh Pasal 23.

Peraturan Menteri Keuangan No.141/PMK.03/2015 Tanggal 24 Juli 2015 tentang Jenis Jasa Lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Angka 2 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang berlaku sejak 1 Januari 2009 mengatur bahwa jenis jasa lain yang sama dengan jasa *freight forwarding* tersebut antara lain adalah jasa perantara atau keagenan.

Akan tetapi, jasa *freight forwarding* tidak bebas sepenuhnya dari pemotongan PPh sebab jika dalam tagihan *freight forwarding* terdapat unsur sewa harta atau jasa-jasa yang menjadi Objek PPh Pasal 23, tagihan *freight forwarding* dapat dipotong PPh. Inilah yang harus dipahami oleh mereka yang dalam kegiatan usahanya terkait dengan bisnis *freight forwarding*, terutama *shipper* yang menurut peraturan pajak dibebani dengan kewajiban memotong PPh Pasal 23, agar terhindar dari sanksi-sanksi perpajakan. Dalam konteks ini, pihak-pihak yang terkait dengan bisnis *freight forwarding* tersebut harus memahami apa saja jenis jasa yang disediakan oleh *freight forwarder* dan bagaimana cara penagihan (*invoicing*) yang dilakukan. Bisa jadi jasa-jasa yang disediakan *freight forwarding* tadi merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23. Misalnya, imbalan atas jasa pengepakan atau jasa fumigasi yang ditagih secara terpisah akan menjadi objek pemotongan PPh Pasal 23.

Sementara sebagian lagi dapat masuk ke dalam wilayah remang-remang (*grey area*), seperti jasa penyimpanan yang merupakan salah satu rangkaian dari jasa *freight forwarding* dalam proses pengiriman barang dilakukan sendiri oleh *freight forwarder*, baik dengan menggunakan gudang milik sendiri maupun gudang yang disewa dari pihak ketiga. Dalam hal ini, *grey area* akan ada jika seandainya imbalan atas jasa penyimpanan tersebut ditagih secara terpisah. Hal ini memunculkan pertanyaan apakah jasa tersebut termasuk sebagai jasa penyimpanan atau jasa sewa

gudang (sewa tanah atau bangunan) sebab dalam peraturan pajak tidak dijelaskan batasan dan perbedaan dari kedua jenis jasa tersebut. Begitu juga dengan jasa pengangkutan apakah termasuk sewa (*charter*) atau bukan.

Dalam praktiknya, memang tidak banyak perusahaan *freight forwarding* yang menyediakan sendiri semua jasa yang diperlukan dalam proses pengiriman barang. Hal ini dikarenakan semua kegiatan tersebut membutuhkan modal yang tidak sedikit dan beberapa di antaranya membutuhkan izin usaha dan sertifikasi yang khusus, misalnya jasa fumigasi. Artinya, dalam hal ini perusahaan *freight forwarding* biasanya akan memanfaatkan pihak ketiga sebagai penyedia jasa.

Bagi *shipper*, agar terhindar dari sanksi-sanksi perpajakan, sebaiknya meyakini bahwa apabila terdapat objek PPh Pasal 23 dalam tagihan jasa *forwarding* tersebut, pajaknya telah dipotong oleh pengusaha jasa *forwarding* dengan meminta *foto copy* bukti potong dan SPT Masanya.

## **2.10 Mekanisme Jasa *Freight Forwarding***

Tujuan dari jasa *freight forwarding* ini adalah bagaimana barang si konsumen atau pemilik barang dapat sampai ke tempat yang dituju dan aman sesuai dengan harapan si pemilik barang. Biasanya pemilik barang atau penjual tidak mau pusing dalam pengiriman barang dengan mempertimbangkan resiko kehilangan atau kerusakan barang yang akan dikirim sehingga urusan pengiriman barang diberikan kepada perusahaan *forwarding*. Konsumen perusahaan *forwarding* bukan hanya pemilik barang atau penjual tetapi juga perusahaan *forwarding* lainnya yang kapasitasnya lebih kecil untuk melayani para konsumennya. Perusahaan *forwarding* dalam menjalankan usahanya seringkali bekerjasama dengan pihak ketiga. Pihak

ketiga itu antara lain perusahaan pengangkutan atau pelayaran (transportasi darat, *shipping line*, maupun *air line*), pemilik gudang, perusahaan bongkar muat (PBM), dan perusahaan *cleaning service*. Namun ada juga perusahaan *forwarding* yang tidak bekerjasama dengan pihak ketiga karena memiliki gudang sendiri, memiliki kapal sendiri atau memiliki truk sendiri. Adapun mekanisme jasa *freight forwarding* dapat digambarkan sebagai berikut:

- a. Konsumen atau pemilik barang melakukan negosiasi harga kepada *freight forwarder* untuk biaya jasa pengurusan pengiriman barang. Di samping itu juga *forwarder* lain dapat meminta jasa *freight forwarding* atas pengiriman barang konsumennya.
- b. Konsumen atau pemilik barang membuat pemesanan kepada *freight forwarder* untuk pengurusan pengiriman barang, *handling* impor atau ekspor, penyimpanan barang.
- c. *Freight forwarder* selanjutnya akan melakukan pengurusan dokumen pengangkutan dan mengikut sertakan pihak ketiga (perusahaan pengangkutan) untuk melakukan kegiatan operasionalnya.
- d. Pihak ketiga (perusahaan pengangkutan) akan membuat tagihan kepada *freight forwarder* atas biaya pengangkutan barang.
- e. *Freight forwarder* kemudian membuat tagihan baru (*re-invoicing*) kepada konsumen atau pemilik barang atas biaya pengangkutan barang beserta jasa *freight forwarding*nya.
- f. Pihak ketiga (perusahaan pengangkutan) membuat tagihan yang langsung atas nama konsumen atas biaya pengangkutan barang kepada *Freight forwarder* dan

*Freight forwarder* selanjutnya akan mengirimkan tagihan tersebut kepada konsumen atau pemilik barang. Jumlah yang ditagih oleh *Freight forwarder* (pemberi jasa) kepada konsumen atau pemilik barang (penerima jasa) dari pihak ketiga disebut *reimbursement*.

## **2.11 Perlakuan PPh Pasal 23 atas Jasa *Freight Forwarding***

Pasal 1 Huruf c Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang disahkan tanggal 23 September 2008 mewajibkan setiap perusahaan sebagai wajib pajak untuk melakukan pemotongan PPh 23 sebesar dua persen dari jumlah bruto atas: (1) sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Ayat (2); dan (2) imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21. Dalam hal wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), besarnya tarif pemotongan adalah lebih tinggi seratus persen dari pada tarif sebagaimana dimaksud pada Ayat (1). Ketentuan lebih lanjut mengenai jenis jasa lain sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) Huruf c Angka 2 diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Menindak lanjuti ketentuan perundang-undangan di atas, dikeluarkanlah PMK Nomor 141 Tahun 2008 tentang Jenis Jasa Lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Angka 2 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Melalui PMK tersebut, jasa *freight forwarding* (misalnya Panalpina, Schenker, DHL Forwarder, DSV, SDV, C&P Logistic, dll) bukan merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23.

Namun demikian, jasa *freight forwarding* tidak bebas sepenuhnya dari pemotongan PPh Pasal 23. Jika dalam tagihan *freight forwarding* terdapat unsur sewa harta atau jasa-jasa lain yang menjadi Objek PPh Pasal 23, tagihan *freight forwarding* dapat dipotong PPh Pasal 23.

Hal ini perlu dipahami oleh seluruh *procurement* atau *logistic* dalam berhubungan dengan para *vendor* jasa *forwarder* karena perusahaan yang menerima jasa yang wajib memotong PPh Pasal 23 menurut ketentuan peraturan pajak. Hal tersebut perlu dilakukan agar penerima jasa terhindar dari sanksi-sanksi perpajakan pada saat terjadi pemeriksaan pajak.

Pihak-pihak yang berhubungan dengan jasa *forwarder* harus memahami apa saja jenis jasa atau *services* yang disediakan oleh perusahaan *freight forwarder* dan bagaimana cara penulisan pada kuitansi penagihan (*invoicing*) yang dilakukan. Bisa saja jasa-jasa yang tertulis di *invoice* tersebut merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23.

Agar penerima jasa terhindar dari sanksi-sanksi perpajakan, apabila terdapat objek PPh Pasal 23 dalam tagihan jasa *forwarding*-nya, sebaiknya pembayaran kepada *vendor* tersebut dipotong PPh Pasal 23. Namun jika *forwarder* tersebut menolak untuk dipotong PPh Pasal 23 oleh karena mereka merasa jasa yang diberikan merupakan jasa *freight forwarding*, mereka diharuskan untuk menuliskannya pada kuitansi atau *invoice* (tidak di-*breakdown*) per transaksi.

## **2.12 Dasar Hukum**

1. Pasal 4 Ayat (1) Huruf f, Pasal 4 Ayat (3) Huruf f, Pasal 23 , Pasal 17 Ayat (2c) UU Nomor 36 Tahun 2008 (berlaku sejak 1 Januari 2009) tentang perubahan keempat atas UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

2. PP 94 TAHUN 2010 sebagai pengganti PP 138 Tahun 2009 (berlaku sejak 30 Desember 2010) tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan PPh dalam Tahun Berjalan
3. PMK-141/PMK.03/2015 tentang Jenis Jasa Lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf c Angka 2 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983
4. PER-30/PJ/2018 tentang pengenaan pajak PPh 23 atas jasa Freight Forwarding.

#### **Saat Terutang Atau Saat Pemotongan**

1. Saat Pemotongan: Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 UU PPh dilakukan pada akhir bulan dibayarkannya penghasilan, disediakan untuk dibayarkannya penghasilan; atau jatuh temponya pembayaran penghasilan yang bersangkutan, tergantung peristiwa yang terjadi terlebih dahulu. (PP 94 Tahun 2010 Pasal 15 ayat (3))
2. Saat Terutang: Saat terutangnya Pajak Penghasilan Pasal 23 UU PPh adalah pada saat pembayaran, saat disediakan untuk dibayarkan (seperti: dividen) dan jatuh tempo (seperti: bunga dan sewa), saat yang ditentukan dalam kontrak atau perjanjian atau faktur (seperti: royalti, imbalan jasa teknik atau jasa manajemen atau jasa lainnya). (Penjelasan PP 94 Tahun 2010 Pasal 15 ayat (3) Yang dimaksud dengan saat jatuh tempo pembayaran (seperti: untuk bunga atau sewa) adalah saat kewajiban untuk melakukan pembayaran yang didasarkan atas kesepakatan, baik

yang tertulis maupun tidak tertulis dalam kontrak atau perjanjian atau faktur.

### **2.13 Kerangka Pikir**

Dalam melaksanakan aktifitas dan fungsinya CV. Maju Berkah Bersama wajib menaati peraturan pajak berdasarkan ketentuan pajak penghasilan sesuai Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, salah satunya adalah jasa *freight forwarding* (usaha jasa pengurusan transportasi) yang merupakan usaha yang difungsikan untuk mewakili kepentingan pemilik barang untuk mengurus semua kegiatan yang diperlukan demi terlaksananya pengiriman dan penerimaan barang melalui transportasi darat laut dan udara.

Untuk memilah kegiatan apa saja yang dikenakan pajak penghasilan atas jasa *freight forwarding* pada CV. Maju Berkah Bersama, maka penulis melakukan sesuatu analisis terhadap kesesuaian praktik perhitungan dan pemotongan pajak penghasilan dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Hasil analisis ini akhirnya akan dijadikan rekomendasi kepada CV. Maju Berkah Bersama agar bisa mengurangi kesalahan dalam penentuan PPh Pasal 23, khususnya dalam kegiatan jasa *freight forwarding*, karena tidak semua kegiatan tersebut dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 23.

Alur pikir penelitian ini disusun berdasarkan sistematika, analisis, dan alat analisis yang digunakan dalam memecahkan masalah dengan memformulasikan pada bagian kerangka pikir seperti digambarkan berikut ini.

**Gambar 1 Kerangka Pikir**