

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum dan Lokasi Penelitian

1. Sejarah Singkat Perusahaan PT ABC

PT ABC merupakan perusahaan yang bergerak di bidang jasa yang beralamat di Gedung Bank Mandiri Lt.3, Jl.Tanjung Karang Kav. 3 – 4 A, Jakarta Pusat. PT ABC membangun hubungan dengan klien yang menyediakan layanan berbasis pada kualitas tinggi dan integritas. PT ABC membantu klien memecahkan masalah bisnis yang kompleks dengan menggabungkan keahlian, jaringan dan bakat dari anggota para pendiri. Menawarkan berbagai jenis jasa seperti jasa konsultasi untuk publik maupun swasta, terutama untuk layanan konsultasi (*rulling* pajak), penyelesaian perselisihan (*audit*, keberatan, dan banding), dan *Transfer Pricing*.

PT ABC yang berkedudukan di Jakarta kini didirikan oleh praktisi - praktisi perpajakan yang masing – masing telah berpengalaman bekerja di Direktorat Jenderal Pajak, Kantor Pelayanan Pajak dan beberapa ada yang menjadi dosen di Universitas ternama. PT ABC memiliki tiga nilai inti yaitu profesional, kerja tim dan inovasi sebagai dasar dari budaya perusahaan. Dari tiga nilai inti itu PT ABC menyelesaikan permasalahan yang dialami oleh klien nya dengan keahlian para partner yang sudah terintegritas dan profesional untuk memecahkan masalah dalam hal di bidang perpajakan. Terbukti dengan tiga nilai inti tersebut sudah banyak klien yang mempercayakan jasa konsultasi perpajakan di PT ABC.

PT ABC melayani perusahaan dan individu dalam mendapatkan konsultasi tentang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai/Pajak Tidak Langsung Lainnya, dan Pajak Daerah. Pelayanan yang diberikan PT ABC diantaranya adalah :

a. *Advisory Service (Jasa Konsultasi)*

Pajak merupakan bagian integral dari operasi perusahaan. Ketidakpatuhan mematuhi hukum dan peraturan pajak dapat menyebabkan peningkatan biaya yang signifikan, oleh karena itu penting bahwa perusahaan mematuhi kewajiban perpajakan. Permasalahan yang berkaitan dengan masalah pajak akan diselesaikan dengan cara melakukan penelitian yang benar dari aturan dan peraturan umum, penerapan pengalaman praktis, dan juga pemanfaatan jaringan dalam Kantor Pelayanan Pajak dalam kasus dimana interpretasi lebih lanjut diperlukan. Wilayah yang dicakup dari kegiatan ini diantaranya sebagai berikut:

- 1) Permasalahan mengenai hal-hal kepatuhan pajak umum;
- 2) Konsultasi pajak untuk mendukung transaksi klien seperti merger, akuisisi, revaluasi aset, restrukturisasi perusahaan, instrumen keuangan, dll;
- 3) Memeriksa dan menghitung hutang pajak guna mendukung klien dalam penyusunan laporan keuangan;
- 4) Meninjau dan mendiagnosa sebagai sarana untuk mengidentifikasi potensi risiko lebih eksposur pajak atau perencanaan pajak yang dilakukan oleh klien;

- 5) Mendapatkan penetapan-penetapan tertentu dari Kantor Pajak Indonesia (ITO);
- 6) Memberikan bantuan lain yang mungkin diperlukan oleh perusahaan.

b. *Dispute Resolution and Appeal* (Permohonan Keberatan dan Banding)

Memiliki Inisiatif untuk mewakili posisi *klien* dalam sengketa pajak ditopang selama proses sengketa, dimulai dengan diterimanya waran audit, maju melalui berbagai tahap seperti: penyerahan data, penyajian temuan / argumen, sanggahan, penerbitan audit tentatif hasilnya, penutupan konferensi, dan berakhir pada penerbitan Pemberitahuan Surat Ketetapan Pajak, Keputusan Keberatan, dan Putusan Banding. Keterlibatan PT ABC dalam proses tersebut terdiri dari perencanaan dan representasi. Layanan ini memiliki cakupan sebagai berikut:

- 1) Penyusunan surat keberatan dan banding dan respon surat, termasuk studi rinci dokumen pendukung dan catatan.
- 2) Menanggapi permintaan khusus untuk informasi, memberikan data faktual atau kesaksian tentang pekerjaan yang dilakukan atau membantu klien dalam menganalisis masalah pajak selama proses keberatan dan proses di pengadilan pajak, termasuk berurusan dengan pertanyaan lebih lanjut, saran dan komunikasi dengan *klien* untuk mencari resolusi yang menguntungkan.
- 3) Kehadiran di proses banding, dll.

c. *Transfer Pricing*

PT ABC menyediakan saran-saran yang strategis terkait dengan struktur organisasi dan memberikan bantuan dalam melakukan *review* terhadap struktur

bisnis. Berdasarkan Peraturan Transfer Pricing Indonesia, perusahaan harus bijak dalam menentukan harga transfer suatu transaksi atau sesuai dengan prinsip *the arm's-length*. Oleh karena itu, PT ABC memiliki ruang lingkup dalam layanan ini meliputi:

- 1) Analisis berbasis luas dari profil perusahaan, profil industri dan keadaan ekonomi.
- 2) Analisis komparatif yang meliputi:
 - a) Karakteristik properti atau jasa,
 - b) fungsi, aset dan risiko analisis,
 - c) persyaratan kontraktual,
 - d) keadaan ekonomi, dan
 - e) strategi bisnis
- 3) Pemilihan metode *transfer pricing* yang paling tepat.
- 4) Meninjau *comparables* internal, jika ada, dan penentuan *comparables* eksternal berdasarkan kondisi signifikan yang diidentifikasi dalam analisis komparatif.
- 5) Penerapan metode *transfer pricing* untuk transaksi yang dikendalikan.

d. Tax Compliance Services (Pemenuhan Kewajiban Perpajakan)

PT ABC memberdayakan tim keuangan internal dalam mempersiapkan laporan yang akurat dan tepat waktu. PT ABC akan melayani perusahaan dengan nasihat proaktif, untuk memastikan bahwa pajak dan laporan yang disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak oleh perusahaan adalah *in-line* dan mematuhi Hukum Pajak Indonesia dan Peraturan masing – masing perpajakan. Menyediakan

perusahaan dengan informasi terbaru tentang peraturan pajak dan praktek juga semua termasuk dalam jenis layanan PT ABC.

e. *Tax management Planning* (Manajemen Perencanaan Pajak)

PT ABC akan meningkatkan efisiensi pajak untuk mendapatkan alternatif terbaik dalam penghematan pajak, untuk memastikan memperoleh restitusi pajak, menyiapkan anggaran perpajakan untuk tahun berikutnya dan menghindari inefisiensi karena denda pajak dan denda. Tujuannya harus untuk mengoptimalkan pembayaran pajak dengan menerapkan perlakuan pajak dengan benar, seperti pemilihan metode penyusutan; pengobatan disparitas nilai tukar, keuntungan dalam bentuk uang, manfaat baik dan perjanjian pajak dan lain-lain.

f. *Non Dispute Liason* (Layanan Administrasi Pajak)

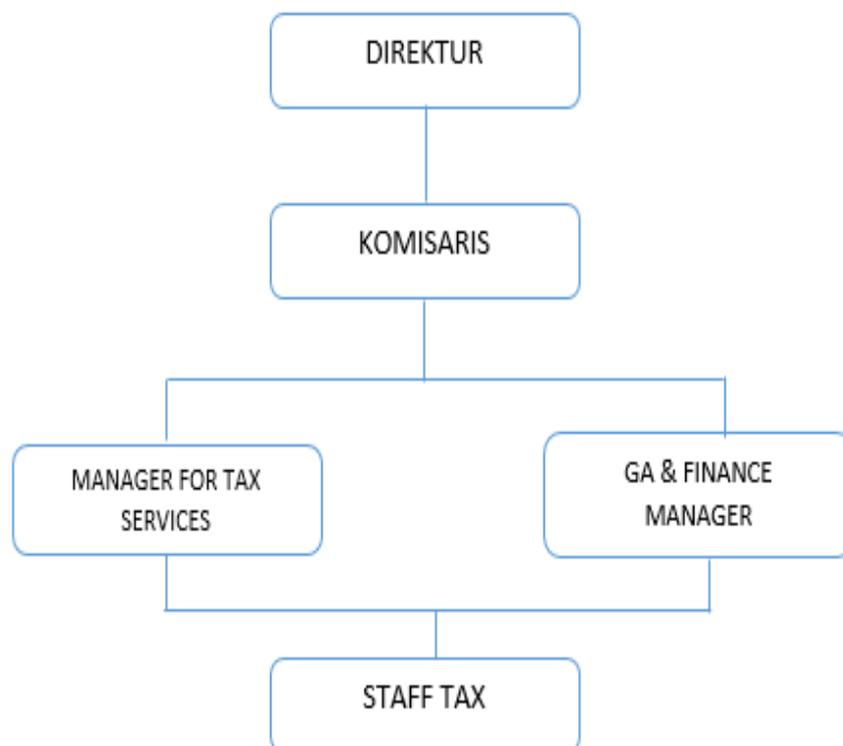
Ini adalah layanan untuk membantu perusahaan dalam menangani masalah administrasi pajak seperti pendaftaran dan pencabutan ID Nomor Pajak, sentralisasi administrasi PPN, usulan untuk pembukuan dalam mata uang Rupiah maupun dalam mata uang bahasa asing. Layanan ini meliputi:

- 1) Pembebasan / pengurangan angsuran pajak perusahaan bulanan;
- 2) Revaluasi aset tetap;
- 3) Merger atas niai buku di Surat Ketetapan;
- 4) Mengatasi atas masalah perlakuan pajak tertentu.

2. Struktur Organisasi

Suatu perusahaan pada umumnya membuat susunan organisasi agar aktivitas perusahaan dapat berjalan dengan teratur serta terdapat pembagian tugas, wewenang serta tanggung jawab masing-masing individu terhadap

pekerjaan yang dilakukan. Melalui struktur organisasi, maka akan terlihat jelas wewenang dan tanggung jawab masing-masing individu, sehingga mempermudah untuk melakukan pengawasan serta meminta pertanggungjawaban atas tugas yang telah diberikan dari pimpinan kepada karyawannya. Struktur organisasi merupakan pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melakukan kegiatan pokok perusahaan. Masing-masing individu memiliki tanggung jawab fungsional yang berbeda-beda. Berikut adalah struktur organisasi PT ABC:



Gambar 2. Struktur Organisasi PT ABC
Sumber: Profil PT ABC, data diolah 2017

Masing-masing jabatan dalam struktur organisasi tersebut memiliki tugas dan tanggung jawab masing-masing yang harus dipertanggungjawabkan kepada jabatan di atasnya. Berikut adalah *job description* masing-masing jabatan tersebut.

a. Tugas, wewenang, dan tanggung jawab Direktur

- 1) Membagi setiap karyawan untuk mengerjakan jasa perpajakan sesuai dengan perjanjian dan yang diminta oleh setiap klien;
- 2) menyusun perencanaan pengembangan perusahaan;
- 3) menjalin kerja sama dengan klien dan pihak-pihak yang terkait;
- 4) menyerahkan pembagian tugas kepada bagian GA & Finance Manager yang akan diberikan kepada *staff tax*;
- 5) meningkatkan efisien dan efektivitas perusahaan;
- 6) berhak mengangkat, memberhentikan, serta memutasikan pegawai;
- 7) menetapkan kebijaksanaan lain yang belum ditetapkan dan yang menjadi wewenangnya;
- 8) bertanggung jawab penuh dalam melaksanakan tugasnya untuk keperluan perusahaan dalam mencapai maksud dan tujuan perusahaan;
- 9) mengawasi pekerjaan karyawan yang berada dibawah koordinasinya.

b. Tugas, wewenang, dan tanggung jawab Komisaris

- 1) Mengawasi pekerjaan direksi;
- 2) memberi solusi jika terdapat kesulitan yang dihadapi oleh bagian *staff tax*;

- 3) mendampingi klien yang maju dalam sidang Banding dan lain-lain;
 - 4) mendampingi klien beserta bagian *staff tax* yang menangani klien saat diadakan pemeriksaan oleh Kantor Pelayanan Pajak;
 - 5) melakukan otorisasi atas laporan pajak yang diselesaikan;
- c. Tugas, wewenang, dan tanggung jawab GA & Finance Manager
- 1) Membuat uraian dan penjelasan pekerjaan atau penugasan secara menyeluruh;
 - 2) menyusun laporan hasil pekerjaan;
 - 3) menyusun program kerja tahunan;
 - 4) bertanggungjawab atas manajemen administrasi kantor;
 - 5) bersama – sama dengan manajer lain untuk menetapkan standar kerja untuk keberlangsungan kinerja pada klien;
 - 6) mendapatkan sarana atau fasilitas yang diperlukan dalam melaksanakan tugasnya.
- d. Tugas, wewenang, dan tanggung jawab Manager For Tax Services
- 1) Melaksanakan tugas dari klien sesuai dengan perintah atasan;
 - 2) mengawasi pekerjaan bawahan atau para karyawannya;
 - 3) mendampingi GA & Finance Manager dalam mewakili Komisaris untuk dapat berhubungan langsung baik dengan klien maupun instansi terkait;
 - 4) mengontrol atas segala yang berhubungan dengan *tax review* perusahaan;

- 5) memastikan dan mengingatkan atas pembayaran pajak yang telah dilakukan;
 - 6) mendapatkan sarana atau fasilitas yang diperlukan dalam melaksanakan tugasnya.
- e. Tugas, wewenang, dan tanggung jawab *Staff Tax*
- 1) Mengembangkan pengetahuan tentang Ketentuan Peraturan Perundang Undangan Perpajakan dan aturan pelaksanaannya;
 - 2) menjaga ketersediaan barang-barang untuk keperluan administrasi kantor;
 - 3) bertanggungjawab dalam pemenuhan kewajiban perpajakan seperti Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai, baik untuk tiap masa pajak ataupun tahun pajak;
 - 4) memberikan pelayanan dalam pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi. Kegiatan yang dilakukan meliputi penghitungan, pembuatan SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi hingga pelaporan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

B. Penyajian Data

1. Identifikasi Masalah Terkait Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21

a. Kebijakan Gaji Karyawan PT ABC

Perusahaan dalam melakukan kebijakan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 telah lama menggunakan metode *gross up*. Metode *gross up* adalah metode pemotongan pajak dimana perusahaan memberikan

tunjangan pajak kepada karyawannya yang jumlahnya sama besar dengan Pajak Penghasilan Pasal 21 terutang. Penghasilan yang diberikan PT ABC kepada karyawannya, yaitu berupa gaji dan tunjangan-tunjangan lainnya yang diberikan secara tunai. Hal tersebut seperti yang telah dijelaskan oleh bapak FD selaku *manager for tax service* PT ABC:

“Betul mbak, kalau disini itu kita pake sistem *gross up* dengan kata lain kita beri tunjangan pajak secara *gross up*. Pemberian tunjangan pajak dasarnya sama seperti tunjangan lainnya. Alhasil, penghasilan pegawai kan jadi nambah dengan diberikannya tunjangan pajak itu sendiri. Jadi, dengan kita beri sistem *gross up* ini *take home pay* yang diterima pegawai juga utuh. Kalo untuk tunjangan lain diluar gaji seperti uang lembur dan bonus ini kita beri saat telah nyelesein kasus dari klien. Kita emang sering lembur, sampai larut malam baru pulang tapi kalo lagi banyak deadline aja. Setelahnya, THR didapat dari satu bulan gaji pokok per bulan”. (Wawancara di kantor PT ABC, 05 Juli 2017, pukul 09:30).

Hasil wawancara di atas menunjukkan bahwa metode pemotongan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang harus ditanggung karyawan sama dengan tunjangan pajak yang diberikan oleh perusahaan. Kebijakan tersebut dipilih oleh perusahaan karena memberikan keuntungan dari sisi karyawan agar karyawan merasa puas dan termotivasi untuk lebih giat bekerja. *Take home pay* yang diterima karyawan tidak berkurang, dikarenakan besarnya tunjangan pajak yang diberikan secara *gross up* akan sama dengan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 Sesungguhnya. Metode *gross up* memberikan tunjangan pajak sebesar 100% dari PPh (Pajak Penghasilan) yang harus dipotong. Berikut ini contoh perhitungan *take home pay* karyawan F (K/3) dengan asumsi tunjangan pajak sebesar Rp 789.208 PT ABC:

Tabel 9. Perhitungan *take home pay* yang disesuaikan dengan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 (dalam ribuan rupiah)

Keterangan	Jumlah
Gaji	13.750.000
Tunjangan Pajak	789.208
Penghasilan Bruto	14.539.208
Pengurang	
Biaya Jabatan (maksimal biaya jabatan 500.000 sebulan dan setahun 6.000.000)	500.000
Penghasilan Netto	14.039.208
Penghasilan Netto (12 x 14.039.208)	168.470.500
PTKP	72.000.000
Penghasilan Kena Pajak	96.470.500
Pembulatan Penghasilan Kena Pajak	96.470.000
PPh Pasal 21 Terutang 5% x 50.000.000 15% x 46.470.000	9.470.500
PPh Pasal 21 Sebulan	789.208
Perhitungan <i>take home pay</i> 14.539.208 – 789.208	13.750.000

Sumber: PT ABC, data diolah 2017

Berdasarkan pada tabel 9 besarnya *take home pay* karyawan F sama dengan besarnya gaji yaitu sebesar Rp 13.750.000. Pada dasarnya, perhitungan *take home pay* adalah gaji kotor (penghasilan bruto) dikurangi dengan besarnya PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang terutang. Oleh karena itu, nilai *take home pay* karyawan F setelah dipotong pajak akan sama nilainya. Dampaknya kepada karyawan memberi motivasi dan semangat agar giat masuk bekerja.

b. Rincian Gaji Karyawan PT ABC

Gaji merupakan bentuk penghargaan pada karyawan yang diberikan oleh perusahaan atas hasil kerja karyawan tersebut dalam bentuk uang. Adapun nominal yang diterima adalah sesuai dengan hasil kesepakatan yang telah disetujui bersama saat proses rekrutmen. Berikut ini merupakan contoh perhitungan gaji karyawan A (K/0) PT ABC:

Tabel 10. Perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 Tuan A (K/0)

Keterangan	Jumlah
Penghasilan Bruto	
a. Gaji (12 x 6.000.000)	72.000.000
b. THR/Bonus	6.000.000
c. Tunjangan PPh 21	519.650
$\frac{9.900.000 \times 5\%}{0,9525}$	
Jumlah Penghasilan Bruto	78.519.650
Pengurang:	
Biaya jabatan (5% x Penghasilan Bruto)	3.925.982
Penghasilan Netto Setahun	74.593.668
(+) PTKP	58.500.000
Penghasilan Kena Pajak	16.093.668
Pembulatan Penghasilan Kena Pajak	16.093.000
PPh Pasal 21 Terutang Setahun	
5% x 10.393.000	519.650
Tunjangan PPh 21	519.650
PPh yang masih harus dipotong	-

Sumber: PT ABC, data diolah 2017

Berdasarkan tabel 9 dapat diketahui bahwa besarnya tunjangan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang diberikan perusahaan akan sama besarnya dengan nilai PPh (Pajak Penghasilan) terutang setahun. Pada perhitungan tabel diatas diketahui bahwa perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 tuan A tidak termasuk dalam menghitung

THR/Bonus yang diterima oleh tuan A, sehingga perhitungan yang sebenarnya tanpa ditambahkan THR/Bonus adalah sebagai berikut:

Tabel 11. Perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 Tuan A (K/0) asumsi dengan metode *gross up* dan tanpa hitungan THR/Bonus

Keterangan	Jumlah
Penghasilan Bruto	
a. Gaji (12 x 6.000.000)	72.000.000
b. Tunjangan PPh 21	519.650
Jumlah Penghasilan Bruto	72.519.650
Pengurang:	
Biaya jabatan (5% x Penghasilan Bruto)	3.625.982
Penghasilan Netto Setahun	68.893.668
(+) PTKP	58.500.000
Penghasilan Kena Pajak	10.393.668
Pembulatan Penghasilan Kena Pajak	10.393.000
PPh Pasal 21 Terutang Setahun	
5% x 10.393.000	519.650
Tunjangan PPh 21	519.650
PPh yang masih harus dipotong	-

Berdasarkan tabel 13 diatas nilai Tunjangan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 didapat dari perhitungan penghasilan bruto tanpa diperhitungkan dengan THR/Bonus yang diterima tuan A dalam setahun yaitu sebesar Rp 72.000.000. Selanjutnya, dikurangkan dengan biaya jabatan sebesar Rp 3.600.000, sehingga menghasilkan penghasilan netto sebesar Rp 68.400.000. Setelah penghasilan netto diketahui dikurangkan dengan PTKP (K/0) sebesar Rp 58.500.000, sehingga penghasilan kena pajak (PhKP) tuan A sebesar Rp 9.900.000. Penghasilan kena pajak (PhKP) yang diterima tuan A sebesar Rp 9.900.000 masuk dalam kelompok lapisan pertama dalam rumus *gross up*, maka PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 terutang adalah:

$$\text{Tunjangan Pajak} = \underline{(\text{PhKP} \times 5\%)}$$

$$\begin{aligned}
 & 0,9525 \\
 & = \frac{(9.900.000 \times 5\%)}{0.9525} \\
 & = 519.650
 \end{aligned}$$

Pada dasarnya THR/Bonus yang diterima tuan A seakan menambah penghasilan, sehingga memberikan dampak pada tunjangan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang diberikan perusahaan akan naik pula. THR diklasifikasikan sebagai penghasilan yang bersifat tidak teratur, karena dibayarkan hanya satu kali dalam satu tahun atau periode lainnya. Oleh karena itu, tabel 13 menjelaskan perbedaan penghasilan yang diterima oleh tuan A sebelum menerima THR/Bonus dari perusahaan. Dampak yang diberikan dari perhitungan metode *gross up* tersebut akan berdampak kepada PPh (Pajak Penghasilan) yang masih harus dipotong akan NIHIL. Sebagaimana pernyataan yang disampaikan oleh bapak CP selaku staff tax PT ABC:

“Ya kan namanya juga *gross up* mbak. Ketika perusahaan memberikan sebesar tunjangan pajak kepada karyawan otomatis PPh yang dipotong akan jadi nol (nihil) nanti. Tunjangan PPh ini sifatnya bisa jadi pengurang mbak, istilahnya masuk ke *deductible expense*. Tunjangan pajak ini bisa dimasukin ke perhitungan SPT nanti. Kalau mau isi SPT ada kok keterangan tunjangan pph tersebut.” (Wawancara di kantor PT ABC, 06 Juli 2017, pukul 11:05).

Hasil wawancara diatas menunjukkan bahwa pembebanan gaji dan tunjangan pajak menurut metode *gross up* boleh dibebankan menjadi biaya (*deductible expense*), baik dari sudut pandang komersial maupun fiskal. Tunjangan pajak termasuk dalam penghasilan yang diterima karyawan. Artinya bilamana penghasilan (dari tunjangan pajak) karyawan tersebut

sudah dipajaki dan disetorkan ke kas negara serta sudah dilaporkan dalam SPT PPh Pasal 21, maka pemberi kerja atas pengeluaran (biaya tunjangan pajak) dapat dibiayakan menjadi pengurang penghasilan dalam laporan keuangan fiskal atau SPT PPh Badan.

2. Identifikasi Masalah Perhitungan PPh Badan

a. Kondisi Laporan Keuangan PT ABC

PT ABC merupakan perusahaan yang bergerak di bidang jasa konsultasi dan manajemen bisnis. Sebagai wajib pajak yang memiliki kewajiban perpajakannya, maka sangat diharuskan untuk membuat laporan keuangan diantaranya neraca dan laporan laba rugi. Neraca memberikan gambaran tentang laporan posisi keuangan pada akhir periode akuntansi, sedangkan laporan laba rugi merupakan dasar untuk menghitung jumlah Pajak Penghasilan (PPh) badan yang akan terutang. Setelah menghitung jumlah pajak yang terutang dilakukanlah pelaporannya dengan menggunakan SPT PPh Badan. Berikut adalah kondisi Neraca dan laporan laba rugi PT ABC tahun 2016:

Tabel 12. Neraca PT ABC Per Desember 2016

Keterangan	Jumlah
AKTIVA	
<u>AKTIVA LANCAR</u>	
Kas dan Setara Kas	162.791.344
Piutang Usaha	258.427.500
Piutang Karyawan	409.476.808
Deposito	4.700.000.000
Pajak Dibayar Dimuka	145.779.962
PPh 23	90.895.701
PPN Masukan	52.922.142
PPh 4 ayat 2	1.962.120
Jumlah Aktiva Lancar	5.530.695.652

<u>AKTIVA TETAP</u>	1.297.547.856
JUMLAH AKTIVA	6.974.023.470
KEWAJIBAN DAN EKUITAS	
<u>KEWAJIBAN</u>	
<u>KEWAJIBAN LANCAR</u>	6.569.985.969
Hutang Lain-Lain	6.322.956.934
Biaya Parkiran Motor	30.904.235
Pengembalian Kepada Rudi Dari Persekutuan	4.489.250 211.635.550
Jumlah Kewajiban	6.569.985.969
EKUITAS	
Modal	250.000.000
Laba (Rugi) Ditahan	87.098.544
Laba (Rugi) Periode Berjalan	66.938.958
	404.037.502
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	6.974.023.471

Sumber: Neraca PT ABC, data diolah 2017

Tabel 13. Laporan Laba (Rugi) PT ABC Per 31 Desember 2016

Keterangan	Jumlah
Pendapatan	3.600.624.741
Harga Pokok Penjualan	-
Jumlah HPP	-
Laba (Rugi) Kotor	3.600.624.741
Biaya Umum dan Administrasi	3.512.974.867
Laba Operasional	87.649.874
Pendapatan (Biaya) Luar Usaha	
Pendapatan Luar Usaha	1.227.900
Biaya Luar Usaha	
Biaya Administrasi Bank	(1.474.500)
Biaya Lain-Lain	(20.464.316)
Jumlah Pendapatan (Biaya) Luar Usaha	(20.710.916)

Laba (Rugi) Bersih Sebelum Pajak	66.938.958
Pajak	36.006.247
Laba Bersih Setelah Pajak	30.923.710

Sumber: Laporan Laba (Rugi) PT ABC, data diolah 2017

Dilihat dari kondisi keuangan yang digambarkan pada tabel 9 dan tabel 10 dapat diketahui bahwa total aset (kekayaan bersih) sebesar Rp. 6.974.023.471 dan total peredaran bruto dari usaha yang diterima PT ABC sebesar Rp. 3.600.624.741. Pendapatan itu sendiri hanya diperoleh dari satu sumber pendapatan dari jasa konsultan para klien yang telah mempercayakan jasa konsultasi bisnis dan manajemen kepada PT ABC. Selanjutnya, diperoleh laba operasional perusahaan sebesar Rp 87.649.874 setelah dikurangi dari laba kotor dengan biaya administrasi.

Pada pendapatan luar usaha PT ABC sebesar Rp. 1.227.900 dihasilkan dari bunga tabungan. PT ABC memiliki kredit pajak yaitu kredit pajak Pajak Penghasilan Pasal 23 sebesar Rp 90.895.701 serta penghasilan final yang dikenakan atas sewa gedung perkantoran yaitu PPh Pasal 4 ayat 2 sebesar 1.962.120 yang dibayarkan tiap bulannya. Sebagaimana pernyataan yang disampaikan oleh bapak FD selaku *manager for tax service* PT ABC:

“.....Ya betul mbak, kita punya kredit pajak pph 23, terus kita ada pph final 4 ayat 2 atas sewa. Selain itu kita kena 1% dari omzet karena kita termasuk UMKM. Tarif 1% itu juga sifatnya final terus dibayar tiap bulannya.”(Wawancara di kantor PT ABC, 10 Juli 2017, pukul 10:15)

Penjelasan diatas menjelaskan bahwa PT ABC termasuk dalam golongan UMKM (Usaha Mikro Kecil Menengah) yang peredaran usaha kurang dari Rp 4.800.000.000 yang termuat dalam Peraturan Pemerintah No

46 tahun 2013. Dalam pasal 6 ayat 3 Undang-Undang No 20 Tahun 2008 tentang kriteria usaha Mikro, Kecil, dan Menengah, PT ABC tergolong dalam kriteria usaha Menengah yang dikarenakan memiliki aset (kekayaan bersih) lebih dari Rp 500.000.000 dan penjualan tahunan lebih dari Rp 2.500.000.000. Perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) atas perusahaan yang tergolong dalam UMKM dikenakan tarif sebesar 1% yang telah diatur dalam PP (Peraturan Pemerintah) 46 tahun 2013. Jadi, perhitungan pajak yang didapatkan dari laporan laba rugi PT ABC tersebut dihasilkan dari peredaran usaha dikalikan dengan tarif 1% sehingga berjumlah Rp 36.006.247. PT ABC melaporkan PPh (Pajak Penghasilan) terutang pada tanggal 15 setiap bulannya, setelah membayar PPh terutang tersebut maka akan menerima NTPN (Nomor Tanda Penerimaan Negara).

b. Perhitungan Pajak Penghasilan Badan

PT ABC merupakan subjek pajak penghasilan badan dalam negeri yang melekat padanya sebuah kewajiban untuk melakukan perhitungan dan pelaporan atas penghasilan yang diterimanya. Pada penjelasan sub bab sebelumnya, terlihat dari laporan laba/rugi PT ABC yang memiliki jumlah total peredaran bruto selama tahun 2016 yaitu sebesar Rp 3.600.624.741. Peredaran bruto yang dimiliki PT ABC tidak melebihi dari Rp 4.800.000.000 yang dimana pengenaan atas Pajak Penghasilan Badan terutang dikenakan final sebesar 1% yang dipotong tiap bulannya.

Pengenaan tarif 1% yang bersifat final tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013. Diketahui dalam Peraturan

Pemerintah No.46 Tahun 2013 dalam Pasal 2 ayat (2b), PT ABC termasuk kedalam kriteria pekerjaan bebas yang seharusnya tidak dapat dikenakan tarif 1% yang bersifat final. Penjelasan yang terdapat dalam Pasal 2 ayat (2b) tersebut sudah sangat jelas bahwa PT ABC dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp 4.800.000.000 tidak diperkenankan memakai tarif sebesar 1% yang bersifat final.

Pada dasarnya, PT ABC merupakan subjek pajak penghasilan badan yang dikenakan atas tarif pajak penghasilan Wajib Pajak tertentu. Wajib Pajak dalam negeri dengan peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000 mendapat fasilitas berupa pengurangan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) dan ayat (2a) yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp 4.800.000.000 yang sudah ditetapkan dalam Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008. Wajib Pajak badan sering keliru terkait pengenaan tarif yang berlaku di dalam Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013 dengan tarif pajak penghasilan wajib pajak tertentu yang terdapat dalam Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008. Dengan identifikasi masalah yang telah dilakukan perhitungan dalam PPh badan terutang PT ABC seharusnya dikenakan tarif pajak penghasilan wajib pajak tertentu yang akan diberikan fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% yang terdapat dalam Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008.

3. Identifikasi Metode Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21

Perusahaan memiliki banyak peluang untuk melakukan efisiensi PPh (Pajak Penghasilan) Badan terhadap biaya-biaya yang berkaitan dengan kesejahteraan karyawan. Kesejahteraan karyawan yang dapat direkayasa dalam memperhitungkan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 karyawan dapat melalui metode net (PPh 21 ditanggung perusahaan) dan metode *gross up* (tunjangan pajak yang di *gross up*). PT ABC sebelumnya sudah menerapkan perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 dengan metode *gross up*, selanjutnya peneliti ingin melihat perbandingan dengan metode net.

a. *Gross Up Method*

Gross Up method adalah metode perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) pasal 21, dimana perusahaan memberikan tunjangan pajak yang menggunakan rumus khusus agar jumlahnya sama dengan jumlah PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang terutang oleh karyawan. PT ABC memilih metode ini sebagai kebijakan perusahaan dalam menghitung PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 karyawan. Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan *gross up* adalah sebagai berikut:

Tabel 14. Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan metode *gross up* Tuan G (K/1) (Dalam Ribuan Rupiah)

Keterangan	Jumlah
Penghasilan Bruto	
a. Gaji (12 x 13.750.000)	165.000.000
b. THR/Bonus	13.750.000
c. Tunjangan PPh 21	11.058.700
Jumlah Penghasilan Bruto	189.808.700
Pengurang:	
Biaya jabatan (5% x Penghasilan Bruto) (Maksimal diperbolehkan 6.000.000 untuk setahun)	6.000.000

Penghasilan Netto Setahun	183.808.700
(+) PTKP	63.000.000
Penghasilan Kena Pajak	120.808.700
Pembulatan Penghasilan Kena Pajak	120.808.000
PPH Pasal 21 Terutang Setahun	
5% x 50.000.000	2.500.000
15% x 57.058.000	8.558.700
Tunjangan PPh 21	11.058.700
PPH yang masih harus dipotong setahun	-
PPH yang masih harus dipotong sebulan	-
<i>Take home pay</i> per tahun	165.000.000

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan tabel 10 dapat diketahui bahwa Pajak Penghasilan Pasal 21 yang ditimbulkan atas penghasilan yang diterima oleh tuan G (K/1) adalah sebesar Rp 0,- per bulan atau dengan kata lain PT ABC menanggung Rp 0,- PPh terutang dari tuan G. Hal ini diakibatkan dari pemberian tunjangan pajak yang telah di *gross up* sebelumnya oleh PT ABC. Perhitungan tunjangan pajak agar sama hasilnya dengan Pajak Penghasilan Pasal 21 terutang oleh karyawan adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{Tunjangan Pajak} &= \frac{(\text{PhKP} \times 15\%) - 5.000.000}{0,85} \\
 &= \frac{(96.000.000 \times 15\%) - 5.000.000}{0,85} \\
 &= 11.058.700
 \end{aligned}$$

Perhitungan atas tunjangan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 tuan G dikenakan atas lapisan kedua dalam rumus metode *gross up*. Penghasilan kena pajak (PhKP) tuan G diperoleh dari perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 sebelum adanya tambahan THR/Bonus yang diberikan oleh perusahaan. Perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21

tuan G dihitung berdasarkan perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 pada umumnya. Awalnya, Penghasilan bruto tuan G sebesar Rp 165.000.000 dikurangi dengan biaya jabatan dalam setahun sebesar Rp 6.000.000 menghasilkan penghasilan netto sebesar Rp 159.000.000. Selanjutnya, Penghasilan netto dikurangi dengan PTKP (Penghasilan Tidak Kena Pajak) dengan asumsi (K/1) sebesar Rp 63.000.000, sehingga penghasilan kena pajak (PhKP) tuan G sebesar Rp 96.000.000.

Pemberian tunjangan pajak secara *gross up* tersebut sama dengan menambah penghasilan dari karyawan G. *Take home pay* karyawan G (K/1) tetap utuh sebesar gaji pokok, diakibatkan perusahaan memberikan tunjangan pajak secara *gross up* yang sama nilainya dengan PPh Pasal 21 terutang. Dilihat dari sisi karyawan, sangat memberi keuntungan dengan adanya metode *gross up* ini.

b. Net Method

Net method adalah metode perhitungan pajak dimana perusahaan menanggung seluruh beban PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 atas karyawan. Karyawan diuntungkan dengan metode net dikarenakan penghasilan yang diterimanya tidak akan berkurang. Berikut ini merupakan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan metode net:

Tabel 15. Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan metode *net*
Tuan G (K/1) (Dalam Ribuan Rupiah)

Keterangan	Jumlah
Penghasilan Bruto	
a. Gaji (12 x 13.750.000)	165.000.000
b. THR/Bonus	13.750.000
Jumlah Penghasilan Bruto	178.750.000

Pengurang: Biaya jabatan (5% x Penghasilan Bruto) (Maksimal diperbolehkan 6.000.000 untuk setahun)	6.000.000
Penghasilan Netto Setahun	172.750.000
(+) PTKP	63.000.000
Penghasilan Kena Pajak	109.750.000
PPh Pasal 21 Terutang Setahun	
5% x 50.000.000	2.500.000
15% x 37.000.000	5.550.000
PPh yang masih harus dipotong setahun	8.050.000
PPh yang masih harus dipotong sebulan	670.833
<i>Take home pay</i> per tahun	165.000.000

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan tabel 11 dapat diketahui bahwa besarnya Pajak Penghasilan Pasal 21 karyawan G (K/1) yang ditanggung oleh perusahaan sebesar 8.050.000 dalam setahun atau dengan kata lain sebesar Rp 670.833 dalam sebulan. Pajak yang ditanggung oleh perusahaan bukan merupakan objek PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21, melainkan bentuk kenikmatan yang diberikan oleh pemberi kerja. Secara akuntansi komersial jumlah tersebut dapat dikurangkan sebagai biaya, tetapi secara fiskal jumlah tersebut tidak dapat dikurangkan sebagai biaya karena merupakan bagian dari kenikmatan yang diberikan kepada karyawan. *Take home pay* yang diterima karyawan G (K/1) tetap utuh senilai gaji pokok, diakibatkan perusahaan menanggung beban PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 terutang yang merupakan bentuk kenikmatan yang diberikan oleh perusahaan. Dilihat dari sisi perusahaan, biaya PPh tersebut akan menimbulkan koreksi fiskal positif yang akan mengakibatkan laba fiskal naik dan pembayaran pajak akan bertambah.

C. Pembahasan

1. Perbandingan Perhitungan Metode *Net* Dan Metode *Gross Up* Dalam Menghitung Pajak Penghasilan Pasal 21 PT ABC

Setelah perhitungan jumlah gaji yang diterima karyawan, pihak perusahaan melakukan pemotongan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 dan selanjutnya menanggung PPh 21 karyawan dengan cara memberi tunjangan pajak secara *gross up*. Dengan demikian, gaji yang diberikan kepada karyawan tidak dikurangi dengan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21, karena pihak perusahaan memberikan tunjangan pajak secara *gross up* yang mengakibatkan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang dipotong nihil. Berikut contoh perhitungan gaji karyawan PT ABC selama bulan Januari sebagai berikut:

a. Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan Metode *Gross Up*

Tabel-tabel dibawah ini akan memperlihatkan perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang dimana perusahaan memberikan tunjangan pajak secara *gross up* selama bulan Mei dan pemberian THR/Bonus karyawan tetap PT ABC pada tahun 2016.

Tabel 16. Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dengan Metode *Gross Up*

PT ABC Bulan Mei 2016

Nama	Status	Gaji	Tunjangan PPh	Biaya Jabatan	Penghasilan Sebulan	Penghasilan Setahun	PTKP	PhKP	Pembulatan	PPh 21 Terutang Setahun	PPh 21 Terutang Sebulan
A	K/0	6.000.000	43.304	302.165	5.741.139	68.893.670	58.500.000	10.393.670	10.393.000	519.650	43.304
B	K/3	6.000.000	-	300.000	5.700.000	68.400.000	72.000.000	(3.600.000)	(3.600.000)	-	-
C	K/2	6.000.000	3.933	300.197	5.703.736	68.444.836	67.500.000	944.836	944.000	47.200	3.933
D	K/2	6.000.000	3.933	300.197	5.703.736	68.444.832	67.500.000	944.832	944.000	47.200	3.933
E	K/3	6.000.000	-	300.000	5.700.000	68.400.000	72.000.000	(3.600.000)	(3.600.000)	-	-
F	K/3	13.750.000	789.208	500.000	14.039.208	168.470.500	72.000.000	96.470.500	96.470.000	9.470.500	789.208
G	K/1	13.750.000	921.558	500.000	14.171.558	170.058.700	63.000.000	107.058.700	107.058.000	11.058.700	921.558
H	K/2	3.100.000	-	150.000	2.850.000	34.200.000	67.500.000	(33.300.000)	(33.300.000)	-	-
I	TK/0	1.750.000	-	87.500	1.662.500	19.950.000	54.000.000	(34.050.000)	(34.050.000)	-	-
J	TK/0	3.000.000	-	150.000	2.850.000	34.200.000	54.000.000	(19.800.000)	(19.800.000)	-	-

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 17. Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dengan Metode *Gross Up*

PT ABC 2016

THR/Bonus

Na ma	Stat us	Tunjangan PPh	THR/Bon us	Penghasilan Bruto Setahun	Biaya Jabatan	Penghasilan Neto Setahun	PTKP	PhKP	Pembulatan	PPh 21 Gaji + THR/Bon us	PPh Pasal 21 Gaji	PPh 21 THR/Bo nus
A	K/0	818.850	6.000.000	78.818.850	3.940.943	74.877.908	58.500.000	16.377.908	16.377.000	818.850	519.650	299.200
B	K/3	110.200	6.000.000	78.110.200	3.905.510	74.204.690	72.000.000	2.204.690	2.204.000	110.200	-	110.200
C	K/2	346.450	6.000.000	78.346.450	3.917.323	74.429.128	67.500.000	6.929.128	6.929.000	346.450	47.200	299.250
D	K/2	346.450	6.000.000	78.346.450	3.917.323	74.429.128	67.500.000	6.929.128	6.929.000	346.450	47.200	299.250
E	K/3	110.200	6.000.000	78.110.200	3.905.510	74.204.690	72.000.000	2.204.690	2.204.000	110.200	-	110.200
F	K/3	11.897.050	13.750.000	190.647.050	6.000.000	184.647.050	72.000.000	112.647.050	112.647.000	11.897.050	9.470.500	2.426.550
G	K/1	13.485.250	13.750.000	192.235.250	6.000.000	186.235.250	63.000.000	123.235.250	123.235.000	13.485.250	11.058.700	2.426.550
H	K/2	-	1.800.000	38.500.000	1.925.000	36.575.000	67.500.000	(30.925.000)	(30.925.000)	-	-	-
I	TK/0	-	1.750.000	21.750.000	1.087.500	20.662.500	54.000.000	(33.337.500)	(33.337.500)	-	-	-
J	TK/0	-	2.000.000	36.800.000	1.840.000	34.960.000	54.000.000	(19.040.000)	(19.040.000)	-	-	-

Sumber: Data diolah, 2017

b. Pajak Penghasilan Pasal 21 dengan Metode *Net*

Tabel-tabel dibawah ini akan memperlihatkan perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 ditanggung oleh perusahaan atau dengan kata lain dengan metode *net* selama bulan Mei dan pemberian THR/Bonus karyawan tetap PT ABC pada tahun 2016.

Tabel 18. Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dengan Metode *Net*

PT ABC Mei 2016

Nama	Status	Gaji	Biaya Jabatan	Penghasilan Sebulan	Penghasilan Setahun	PTKP	PhKP	PPh 21 Terutang Setahun	PPh 21 Terutang Sebulan
A	K/0	6.000.000	300.000	5.700.000	68.400.000	58.500.000	9.900.000	495.000	41.250
B	K/3	6.000.000	300.000	5.700.000	68.400.000	72.000.000	(3.600.000)	-	-
C	K/2	6.000.000	300.000	5.700.000	68.400.000	67.500.000	900.000	45.000	3.750
D	K/2	6.000.000	300.000	5.700.000	68.400.000	67.500.000	900.000	45.000	3.750
E	K/3	6.000.000	300.000	5.700.000	68.400.000	72.000.000	(3.600.000)	-	-
F	K/3	13.750.000	500.000	13.250.000	159.000.000	72.000.000	87.000.000	8.050.000	670.833
G	K/1	13.750.000	500.000	13.250.000	159.000.000	63.000.000	96.000.000	9.400.000	783.333
H	K/2	3.100.000	150.000	2.850.000	34.200.000	67.500.000	(33.000.000)	-	-
I	TK/0	1.750.000	87.500	1.662.500	19.950.000	54.000.000	(34.050.000)	-	-
J	TK/0	3.000.000	150.000	2.850.000	34.200.000	54.000.000	(19.800.000)	-	-

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 19. Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tetap dengan Metode *Net*

PT ABC 2016

THR/Bonus

Nama	Status	THR/Bonus	Penghasilan Bruto Setahun	Biaya Jabatan	Penghasilan Neto Setahun	PTKP	PhKP	PPh 21 Gaji + THR/Bonus	PPh Pasal 21 Gaji	PPh 21 THR/Bonus
A	K/0	6.000.000	78.000.000	3.900.000	74.100.000	58.500.000	15.600.000	780.000	495.000	285.000
B	K/3	6.000.000	78.000.000	3.900.000	74.100.000	72.000.000	2.100.000	105.000	-	105.000
C	K/2	6.000.000	78.000.000	3.900.000	74.100.000	67.500.000	6.600.000	330.000	45.000	285.000
D	K/2	6.000.000	78.000.000	3.900.000	74.100.000	67.500.000	6.600.000	330.000	45.000	285.000
E	K/3	6.000.000	78.000.000	3.900.000	74.100.000	72.000.000	2.100.000	105.000	-	105.000
F	K/3	13.750.000	178.750.000	6.000.000	172.750.000	72.000.000	100.750.000	10.112.500	8.050.000	2.062.500
G	K/1	13.750.000	178.750.000	6.000.000	172.750.000	63.000.000	109.750.000	11.462.500	9.400.000	2.062.500
H	K/2	1.800.000	38.500.000	1.925.000	36.575.000	67.500.000	(30.925.000)	-	-	-
I	TK/0	1.750.000	21.750.000	1.087.500	20.662.500	54.000.000	(33.337.500)	-	-	-
J	TK/0	2.000.000	36.800.000	1.840.000	34.960.000	54.000.000	(19.040.000)	-	-	-

Sumber: Data diolah, 2017

Tabel 20. Rekapitulasi Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Tahun 2016

PT ABC

Uraian	PPh Pasal 21 dengan Metode <i>Net</i>	PPh Pasal 21 dengan Metode <i>Gross Up</i>
Penghasilan Bruto		
Gaji Pokok	781.500.000	781.500.000
Tunjangan Pajak	-	22.661.114
Tunjangan Hari Raya/Bonus	63.050.000	63.050.000
Jumlah Penghasilan Bruto	844.550.000	867.211.114
Pengurang		
Biaya Jabatan	34.575.000	34.605.703
PTKP	648.000.000	648.000.000
Jumlah Pengurang	682.575.000	682.605.703
PhkP	161.975.000	184.605.411
PPh Pasal 21 Setahun	19.296.250	22.661.114
Tunjangan Pajak	-	22.661.114

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan dari tabel 16 hasil rekapitulasi perhitungan gaji karyawan tetap PT ABC pada tahun 2016 dapat diketahui bahwa pemberian tunjangan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang telah di *gross up* oleh PT ABC sebesar Rp 22.661.114. Jika dicermati, biaya PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 setahun untuk metode *net* lebih kecil nilainya yaitu sebesar Rp 19.296.250. Artinya telah terjadi selisih dari perbandingan perhitungan dengan metode *net* dan metode *gross up* sebesar Rp 3.364.864.

Pada dasarnya, jika perusahaan menggunakan metode pemotongan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 dengan metode *net* perusahaan akan diuntungkan karena biaya PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 yang dikeluarkan perusahaan lebih kecil dibanding perusahaan memberi tunjangan pajak secara *gross up* kepada karyawannya. Secara akuntansi komersial, biaya sebesar Rp 19.296.250 dapat dikurangkan sebagai biaya, tetapi secara fiskal jumlah tersebut tidak dapat

dikurangkan sebagai biaya karena merupakan bagian dari kenikmatan yang diberikan kepada karyawan. Hal ini sesuai dengan pendapat Pohan (2011:92) yang mengatakan bahwa besarnya PPh Pasal 21 yang dtanggung oleh perusahaan tidak bisa dibiayakan (*non deductible*).

Tetapi, jika dilihat dari kondisi perusahaan yang dimana peredaran usaha PT ABC dikenakan final 1% dari omzet, nilai biaya PPh (Pajak Penghasilan) dengan metode *net* tidak akan mempengaruhi terhadap pembayaran pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Perusahaan diuntungkan dengan metode pemotongan ini, karena nilai biaya PPh (Pajak Penghasilan) yang dikeluarkan perusahaan bisa lebih hemat dibanding dengan cara memberi tunjangan pajak secara *gross up*. Hal ini sesuai dengan pendapat Suandy (2011:131) yang mengatakan bahwa perusahaan yang PPh Badannya dikenakan secara final, sebaiknya memberikan kesejahteraan karyawan dalam bentuk natura dan kenikmatan berupa pajak penghasilan pasal 21 yang ditanggung oleh pemberi kerja.

PT ABC memilih untuk menggunakan metode *gross up* sebagai dasar perhitungannya untuk memotong PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21 dari karyawannya. Alasan PT ABC memilih metode *gross up* dikarenakan untuk memotivasi para karyawan dalam bekerja. Perusahaan percaya motivasi dan kepuasan karyawan akan meningkatkan produktifitas. Hal ini sesuai dengan apa yang disampaikan oleh Bapak FD selaku *manager for tax service* PT ABC:

“Ya karna menguntungkan pegawai. Karena kebijakan juga bahwa pegawai terimanya net, ndak ada lagi potongan pajaknya. Take home pay nya mereka utuh, karna udah bersih perusahaan menanggung

dengan pemberian tunjangan pajak yang telah di *gross up* itu tadi.” (Wawancara dikantor PT ABC, 12 Juli 2017, pukul 08.55)

Dalam metode *gross up* dimana penerimaan tersebut menambah penghasilan yang diterima oleh karyawan (*take home pay*) dan bagi PT ABC sendiri berarti menambah beban perusahaan yang harus dikeluarkan lebih besar dibanding dengan metode *net*. Dari sisi perusahaan, pemberian tunjangan pajak dengan sistem *gross up* hanya menambah beban yang harus dikeluarkan oleh perusahaan. Walaupun, pada dasarnya dengan metode *gross up* merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) untuk mengurangi penghasilan bruto perusahaan pada laporan laba ruginya, tetapi hal ini tidak memberi dampak terhadap pembayaran pajak yang lebih kecil. PPh (Pajak Penghasilan) badan yang dikenakan oleh PT ABC adalah final 1% dari nilai omzet, sehingga biaya yang dapat menjadi pengurang tersebut tidak akan mempengaruhi dalam perhitungan laporan laba rugi PT ABC.

a. Perbandingan *Take Home Pay*, Biaya Menurut Fiskal, Biaya Menurut Komersial, Selisih Biaya Menurut Fiskal dan Komersial

Berdasarkan perhitungan yang telah dilakukan, maka berikut ini merupakan tabel perbandingan hasil pemilihan metode yang paling sesuai untuk perhitungan PPh (Pajak Penghasilan) Pasal 21.

Tabel 21. Perhitungan *Take Home Pay*, Biaya Fiskal, Biaya Komersial, Selisih Biaya menurut Fiskal dan Komersial (Dalam Ribuan Rupiah)

Uraian	PPh Pasal 21	
	Ditanggung Pemberi Kerja	<i>Gross Up</i>
Perhitungan <i>Take Home Pay</i> Gaji	781.500.000	781.500.000
Tunjangan PPh Pasal 21	-	22.661.114
Dikurangi:		

PPh Pasal 21	-	(22.661.114)
Jumlah <i>Take Home Pay</i>	781.500.000	781.500.000
Biaya Fiskal		
Penghasilan Bruto	781.500.000	804.161.114
Jumlah	781.500.000	804.161.114
Biaya Komersial		
Biaya Fiskal	781.500.000	804.161.114
Ditambah:		
PPh Pasal 21	19.296.250	-
Jumlah	800.796.250	804.161.114
Selisih Biaya Fiskal & Biaya Komersial	19.296.250	-

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan tabel 17 dapat diketahui bahwa PPh Pasal 21 ditanggung pemberi kerja dan PPh Pasal 21 di *gross up* memiliki jumlah *take home pay* yang sama sebesar Rp 781.500.000. Dilihat dari sudut pandang karyawan, metode *gross up* sangat menguntungkan dikarenakan gaji karyawan sebesar Rp 781.500.000 ditambah dengan tunjangan pajak yang besarnya sama dengan PPh Pasal 21 yang terutang yaitu sebesar Rp 22.661.114. Jadi, *take home pay* karyawan tetap sebesar Rp 781.500.000. Tetapi, jika dilihat dari sudut pandang perusahaan, pemberian tunjangan pajak secara *gross up* hanya akan menambah pengeluaran dibanding dengan PPh Pasal 21 ditanggung pemberi kerja. Hal ini sesuai dengan pendapat Pohan (2011:102) yang mengatakan metode *gross up* akan memberikan dampak pada beban PPh Pasal 21 yang lebih besar dibandingkan dengan metode lainnya, namun proses perencanaannya belum selesai sampai disini karena masih ada faktor-faktor lainnya yang harus diperhitungkan yaitu dampaknya terhadap beban PPh Badan.

Perbedaan dari kedua metode tersebut terletak pada pembebanan yang akan ditanggung perusahaan. Pembebanan gaji dan tunjangan pajak menurut

metode *gross up* ini boleh dibebankan menjadi biaya (*deductible expense*), baik dari sudut pandang komersial maupun fiskal. Sedangkan, jika perusahaan menanggung PPh Pasal 21 karyawan biaya sebesar Rp 19.296.250 tidak boleh dibebankan (*non deductible expense*) sehingga menimbulkan koreksi fiskal positif.

Dilihat dari kondisi PT ABC yang memiliki peredaran bruto sebesar Rp 3.600.624.741 mewajibkan perusahaan untuk melakukan perhitungan Pajak Penghasilan Badan dengan cara menghitung nilai 1% dikalikan omzet (peredaran bruto) dan dikenakan atas pajak final. Maka, pengaruh atas metode pemotongan PPh Pasal 21 dengan metode *net* maupun metode *gross up* tidak akan mempengaruhi terhadap PPh Badan yang terutang lebih kecil. Pemilihan metode yang tepat jika dilihat dari efisiensi PPh (Pajak Penghasilan) pasal 21 karyawan, sebaiknya perusahaan memilih metode pemotongan PPh Pasal 21 dengan metode *net*. *Take home pay* karyawan juga akan tetap utuh sebesar gaji yang mereka terima, karena PPh Pasal 21 akan ditanggung oleh pemberi kerja.

b. Mencari Kelemahan dan Kemudian Memperbaiki Kembali Rencana Pajak

Seorang *tax planner* yang baik adalah dengan memperhatikan dan mempertimbangkan secara matang dari rencana pajak yang akan dibuat. Perencanaan pajak itu dikatakan baik atau tidak, tentu harus dievaluasi melalui berbagai rencana yang dibuat. Dengan demikian, keputusan yang terbaik atas suatu perencanaan pajak harus sesuai dengan kondisi perusahaan. Perusahaan memiliki banyak peluang untuk mengefisienkan pembayaran pajak terutang

lebih kecil yaitu berkaitan dengan pemberian kesejahteraan karyawan yang dapat direkayasa.

Prinsip yang lazim dipakai dalam perencanaan pajak yaitu prinsip *taxable* dan *deductible*. *Taxable* biasanya ditujukan untuk pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh orang atau badan tanpa melihat dari mana penghasilan tersebut diperoleh (sumber penghasilan). *Deductible* adalah biaya yang diakui oleh pajak, biasanya ditujukan kepada beban atau biaya yang menurut ketentuan menjadi pengurang penghasilan bruto sebagaimana diatur dalam pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Pada umumnya, jika suatu biaya yang terkait dengan penghasilan karyawan akan terutang PPh Pasal 21 jika biayanya diakui misalnya biaya gaji, tunjangan bonus, dan sebagainya. Apabila pemberian natura pada karyawan oleh perusahaan yang dikenakan Pajak Penghasilan bersifat final, pemberian tersebut *taxable* bagi karyawan tetapi *non deductible* bagi perusahaan. Melalui perencanaan pajak, maka akan dipilih resiko yang paling minim terjadi apabila menerapkan masing-masing metode penghitungan pajak. Berdasarkan metode penghitungan pajak yang telah dijelaskan tersebut, maka berikut ini merupakan analisis dari metode-metode tersebut:

1) Pajak Ditanggung Oleh Pemberi Kerja (Metode *Net*)

- a) *Take home pay* yang diterima karyawan akan tetap jumlahnya atau penghasilan yang diterima tidak berkurang

- b) Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh pemberi kerja merupakan penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan sebagaimana telah diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No.Per-16/PJ/2016
- c) Pengeluaran untuk pemberian natura dan kenikmatan tersebut tidak memengaruhi besarnya Pajak Penghasilan Badan, karena Pajak Penghasilan Badan Final dihitung dari presentase atas penghasilan bruto sebelum dikurangi dengan biaya-biaya.
- d) Dilihat dari kondisi PT ABC yang dikenakan Pajak Penghasilan secara final, metode *net* merupakan alternatif pemilihan metode pemotongan PPh Pasal 21 yang paling baik karena dapat mengifisiensikan PPh Pasal 21 karyawan.

2) Pajak Ditunjang oleh Perusahaan (Metode *Gross Up*)

- a) Penghasilan yang diterima oleh karyawan mendapatkan tambahan senilai *gross up* dari pajak penghasilan yang seharusnya dibayar, sehingga *take home pay* karyawan jumlahnya tetap.
- b) PPh Pasal 21 yang di *gross up* merupakan beban bagi perusahaan, hal ini terlihat dari kenaikan pengeluaran yang dapat dibebankan sebesar tunjangan pajak yang diberikan oleh perusahaan.
- c) Dari sisi karyawan, metode pemotongan PPh Pasal 21 dengan *gross up* memberi keuntungan serta memberi motivasi karyawan dalam bekerja.
- d) Kebijakan pemotongan PPh Pasal 21 di *gross up* merupakan kebijakan yang dipilih oleh PT ABC, dikarenakan metode ini memberikan keuntungan kepada para karyawan dan kepuasan dalam bekerja.

Perusahaan percaya dengan memberi motivasi kepada karyawan dapat meningkatkan produktifitas.

- e) Dilihat dari kondisi PT ABC yang dikenakan Pajak Penghasilan Badan secara final, metode *gross up* kurang menguntungkan karena biaya yang dikeluarkan perusahaan bertambah dan kurang mengefisiensikan PPh Pasal 21 karyawan.

2. Dampak Yang Ditimbulkan Dari Metode *Net* dan Metode *Gross Up* Dalam Menghitung Pajak Penghasilan Pasal 21 Terhadap Efisiensi Pajak Penghasilan PT ABC

- a. Perbandingan Efisiensi Beban Pajak Metode *Net* dan Metode *Gross Up* dengan Menerapkan Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013

PT ABC telah memilih metode *gross up* dalam kebijakan pemotongan PPh Pasal 21 karyawannya, tetapi di sisi lain metode *net* memberikan gambaran bahwa biaya yang dikeluarkan perusahaan lebih kecil dibanding metode *gross up*. Berikut ini merupakan tabel perbandingan perhitungan PPh Pasal 21 yang ditanggung oleh pemberi kerja (metode *net*) dengan PPh Pasal 21 di *gross up* dan dampaknya terhadap laporan laba rugi PT ABC.

Tabel 22. Perhitungan PPh Pasal 21 dan Dampak pada Laporan Laba Rugi PT ABC

Keterangan	Ditanggung Pemberi Kerja	<i>Gross Up</i>
Pendapatan Usaha	3.600.624.741	3.600.624.741
Tunjangan PPh Pasal 21	-	22.661.114
Biaya PPh Pasal 21	19.296.250	-
Biaya Umum dan Administrasi	3.512.974.867	3.512.974.867
Pendapatan Luar Usaha	1.227.900	1.227.900
Biaya Luar Usaha		
Biaya Administrasi Bank	(1.474.500)	(1.474.500)
Biaya Lain-lain	(20.464.316)	(20.464.316)
Laba Usaha Sebelum Pajak	47.642.708	44.277.844
PPh Badan Terutang	36.006.247	36.006.247

Sumber: Data Diolah, 2017

Berdasarkan tabel 18 dapat diketahui bahwa dengan metode pemotongan PPh Pasal 21 di *gross up*, laba usaha sebelum pajak sebesar Rp 44.277.844 lebih rendah dibandingkan dengan PPh Pasal 21 ditanggung pemberi kerja (metode *net*). Artinya, perusahaan mengeluarkan biaya sebesar Rp 22.661.114 untuk menunjang pajak karyawannya. Dilihat dari sisi perusahaan ini tampak seperti pemborosan dikarenakan perusahaan harus mengeluarkan biaya lebih dari penggunaan metode ini. Berdasarkan laba sebelum pajak maka perhitungan PPh Badan ialah sebesar Rp 36.006.247, dihitung dari tarif sebesar 1% dikalikan omzet. Artinya, metode *gross up* tidak berpengaruh terhadap PPh Badan terutang.

Jika perusahaan menggunakan metode *net*, menghasilkan laba usaha sebelum pajak lebih besar yaitu Rp 47.642.708. Laba usaha sebelum pajak yang lebih besar ini tidak akan memengaruhi PPh Badan terutang PT ABC. Hal itu disebabkan karena PT ABC dikenakan pajak secara final PPh Badannya. Suandy (2011:131) mengatakan bahwa strategi efisiensi PPh

Badan yang berkaitan dengan biaya kesejahteraan karyawan sangat tergantung dari kondisi perusahaan. Untuk perusahaan yang PPh Badannya dikenakan secara final, sebaiknya memberikan kesejahteraan karyawan dalam bentuk natura dan kenikmatan karena pemberian natura dan/atau kenikmatan tidak termasuk objek pajak penghasilan, sedangkan pengeluaran untuk pemberian natura dan kenikmatan tersebut tidak memengaruhi besarnya PPh Badan karena PPh Badan final dihitung dari presentase atas penghasilan bruto sebelum dikurangi dengan biaya-biaya.

Pajak Penghasilan Pasal 21 yang ditanggung oleh pemberi kerja termasuk sebagai bentuk kenikmatan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PPh Pasal 4 ayat (3) huruf d yang berbunyi:

Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15.

Metode pemotongan PPh Pasal 21 ditanggung pemberi kerja secara eksplisit telah ditetapkan oleh Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. Per-16/PJ/2016 tentang pedoman teknis tata cara pemotongan, penyetoran, dan pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan orang pribadi. Dalam Pasal 8 ayat (2) menegaskan bahwa Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh pemberi kerja, termasuk yang ditanggung Pemerintah, merupakan penerimaan dalam bentuk kenikmatan. Artinya, pemberian natura dan

kenikmatan berupa PPh Pasal 21 ditanggung pemberi kerja merupakan alternatif pemilihan metode yang paling baik.

Dilihat dari kondisi perusahaan, metode *gross up* kurang menguntungkan karena perusahaan harus mengeluarkan biaya lebih untuk pemberian pajak yang di *gross up*. Pada dasarnya, pemberian tunjangan pajak yang di *gross up* merupakan bagian dari penghasilan yang diterima karyawan bukan merupakan kenikmatan. Dalam laporan laba rugi PT ABC, penggunaan metode *gross up* terlihat seperti pemborosan karena perusahaan memberikan tunjangan pajak secara *gross up* kepada karyawan. Di sisi lain, karyawan diuntungkan dengan adanya metode ini karena meningkatkan motivasi karyawan yang diharapkan dapat meningkatkan produktifitas dan kinerja karyawan yang akan memberikan dampak pada peningkatan omzet PT ABC.

b. Perbandingan Efisiensi Beban Pajak Metode *Net* dan Metode *Gross Up* dengan Menerapkan Tarif Pasal 31 E Undang-Undang Pajak Penghasilan

Pada dasarnya tarif Pajak Penghasilan Badan menganut tarif tunggal yaitu sebesar 28%. Tarif ini berlaku pada tahun 2009 kemudian diturunkan menjadi 25% pada tahun 2010. Tarif Pajak Penghasilan Badan sebesar 25% efektif berlaku untuk tahun 2010 dan seterusnya lalu tarif ini diterapkan kepada Wajib Pajak Badan Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap. Pemerintah memberikan keringanan kepada pelaku usaha dengan tarif Pajak Penghasilan Wajib Pajak tertentu yaitu Wajib Pajak Badan dengan

peredaran bruto sampai dengan Rp 50.000.000.000 setahun mendapatkan fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 E ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Dalam hal perhitungan Pajak Penghasilan Badan yang dilakukan oleh PT ABC menggunakan tarif 1% yang bersifat final. Pada dasarnya, PT ABC tidak termasuk kedalam klasifikasi usaha yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013. PT ABC termasuk kedalam penggolongan jenis usaha pekerjaan bebas yaitu usaha jasa konsultan. Implementasi perhitungan Pajak Penghasilan Badan yang dilakukan PT ABC tidak tepat dikarenakan seharusnya dalam menghitung Pajak Penghasilan Badan PT ABC menggunakan tarif Pasal 31 E Undang-Undang Pajak Penghasilan. Dibawah ini merupakan perhitungan PPh Pasal 21 dan dampak pada laporan laba rugi PT ABC jika menggunakan tarif Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008:

Tabel 23. Perhitungan PPh Pasal 21 dan Dampak pada Laporan Laba Rugi PT ABC dengan Menggunakan Tarif Pasal 31 E

Keterangan	Ditanggung Pemberi Kerja	<i>Gross Up</i>
Pendapatan Usaha	3.600.624.741	3.600.624.741
Tunjangan PPh Pasal 21	-	22.661.114
Biaya PPh Pasal 21	19.296.250	-
Biaya Umum dan Administrasi	3.512.974.867	3.512.974.867
Pendapatan Luar Usaha	1.227.900	1.227.900
Biaya Luar Usaha		
Biaya Administrasi Bank	(1.474.500)	(1.474.500)
Biaya Lain-lain	(20.464.316)	(20.464.316)
Laba Usaha Sebelum Pajak	47.642.708	44.277.844
PPh Badan Terutang	8.367.250	5.534.625

Sumber: data diolah, 2017

Berdasarkan pada tabel 23 diketahui bahwa Pajak Penghasilan Badan terutang dengan menggunakan perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 ditanggung pemberi kerja (metode *net*) adalah sebesar Rp 8.367.250 dan jika perusahaan meng *gross up* pajak badan terutang menjadi sebesar Rp 5.534.625. Perhitungan Pajak Penghasilan Badan terutang dengan menerapkan tarif Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

Tabel 24. Perhitungan Pajak Penghasilan Badan PT ABC dengan Menggunakan Tarif Pasal 31 E

Metode <i>Net</i>		Metode <i>Gross Up</i>	
Peredaran Usaha	3.600.624.741	Peredaran Usaha	3.600.624.741
Dasar Pengenaan Pajak:		Dasar Pengenaan Pajak:	
Laba Sebelum Pajak	47.642.708	Laba Sebelum Pajak	<u>44.277.844</u>
Pajak Ditanggung Perusahaan	<u>19.296.250</u>		
Dasar Pengenaan Pajak	66.938.958	Dasar Pengenaan Pajak	44.277.844
Pembulatan DPP	66.938.000	Pembulatan DPP	44.277.000
PPh Terutang 50% x 25% x 66.938.000	8.367.250	PPh Terutang 50% x 25% x 44.277.000	5.534.625

Sumber: data diolah, 2017

Berdasarkan pada tabel 24 diketahui bahwa seluruh penghasilan kena pajak atau dasar pengenaan pajak dikenai tarif 50% dari tarif Pajak Penghasilan badan yang berlaku karena jumlah peredaran bruto dari usaha PT ABC hanya Rp 3.600.624.741, jumlah ini tidak melebihi Rp 4.800.000.000. Dengan diberlakukannya perhitungan Pajak Penghasilan Badan dengan menggunakan tarif Pasal 31 E memberikan selisih beban Pajak Penghasilan Badan yang akan ditanggung oleh PT ABC. Berbeda halnya jika PT ABC menggunakan tarif 1% yang bersifat final tidak akan berpengaruh terhadap Pajak Penghasilan Badan yang terutang.

Kebijakan Perusahaan menggunakan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 secara *gross up* sudah benar, dikarenakan metode *gross up* memberikan dampak Pajak Penghasilan Badan terutang lebih kecil dibanding dengan metode *net*. Jika PT ABC menerapkan perhitungan PPh Badan dengan tarif Pasal 31 E Undang-Undang PPh akan terlihat jelas efisiensi beban pajak badan terutang lebih rendah dibandingkan dengan penerapan Peraturan Pemerintah No 46 Tahun 2013 yang dikenakan final. Fasilitas pengurangan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 E ayat (1) Undang-Undang PPh dilaksanakan dengan cara *self assessment* pada saat penyampaian SPT Tahunan PPh Badan, sehingga Wajib Pajak Badan tidak perlu menyampaikan permohonan untuk dapat memperoleh fasilitas tersebut.

Jika ditelaah dari segi kriteria Wajib Pajak badan dalam Peraturan Pemerintah No 46 Tahun 2013, PT ABC dikategorikan dalam jenis usaha pekerjaan bebas yaitu penghasilan dari jasa konsultan. Secara eksplisit telah dijelaskan dalam Pasal 2 ayat (2b) bahwa terdapat kriteria Wajib Pajak orang pribadi maupun badan yang dapat dikenakan pajak secara final yaitu Wajib Pajak yang tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas. Pada kenyataan peredaran usaha PT ABC tidak melebihi Rp 4.800.000.000 tetapi jenis usaha PT ABC tidak dapat dikategorikan dalam kriteria Wajib Pajak badan yang dapat dikenakan pajak final. Secara implementasi PT ABC tidak tepat menerapkan perhitungan pajak yang terutang dengan menggunakan tarif 1% yang dikenakan bersifat final.

Walaupun pada kenyataannya, Pajak Penghasilan Badan PT ABC terutang lebih kecil jika menerapkan Peraturan Pemerintah No 46 Tahun 2013, tetapi PT ABC seharusnya menerapkan tarif Pasal 31 E untuk menghitung pajak terutang badannya.

- c. Perbandingan Efisiensi Beban Pajak Penghasilan PT ABC yang Menerapkan Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013 dengan Tarif Pasal 31 E Undang-Undang Pajak Penghasilan

Pada perhitungan yang telah dilakukan sebelumnya, terdapat perbedaan efisiensi beban Pajak Penghasilan badan yang terutang oleh PT ABC. Jika sebelumnya PT ABC memilih kebijakan perhitungan dengan menerapkan tarif 1% yang bersifat final dan memilih metode *gross up* untuk kebijakan pemotongan PPh Pasal 21 karyawan tidak memberikan efek terhadap PPh badan terutang. Dibawah ini akan menjelaskan tabel perbandingan perhitungan efisiensi beban pajak penghasilan PT ABC:

Tabel 25. Perbandingan Efisiensi Beban PPh Badan

Keterangan	Ditanggung Pemberi Kerja	<i>Gross Up</i>	Efek Pajak Yang dibayar
PPh Pasal 21	19.296.250	22.661.114	-
Laba Usaha Sebelum Pajak	47.642.708	44.277.844	-
PPh Badan Terutang yang menerapkan PP No. 46 Thn 2013	36.006.247	36.006.247	Tidak terdapat pengaruh, tarif PPh badan dikenakan final 1% dari nilai omzet sebelum dikurangi dengan biaya-biaya.
PPh Badan Terutang yang menerapkan Tarif Pasal 31 E UU PPh	8.367.250	5.534.625	Berbeda, telah terjadi selisih sebesar 2.832.625

Sumber: data diolah, 2017

Berdasarkan tabel 25 menjelaskan bahwa terdapat perbedaan efisiensi beban pajak penghasilan badan yang sebelumnya PT ABC menerapkan perhitungan dengan tarif 1% yang bersifat final. Pada PPh badan terutang yang menerapkan tarif 1% bersifat final tersebut memberikan efek pajak yang dibayar sama baik PT ABC memilih metode pemotongan PPh dengan metode *net* maupun metode *gross up*. Hal ini dikarenakan, PPh badan terutang dihitung berdasarkan tarif 1% dikalikan dengan peredaran sebelum dikurangi dengan biaya-biaya. Tetapi dengan metode *net*, laba usaha sebelum pajak yang dihasilkan oleh PT ABC lebih besar dibanding dengan metode *gross up*.

Jika PT ABC menerapkan perhitungan pajak dengan tarif Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008 memberikan hasil efek pajak yang dibayar berbeda. PPh Badan terutang yang dihasilkan jika menerapkan tarif pasal 31 E UU Pajak Penghasilan memberikan efisiensi beban PPh badan yang terutang. Dengan menerapkan tarif Pasal 31 E UU Pajak Penghasilan, PT ABC sudah tepat memilih metode *gross up* untuk kebijakan dalam pemotongan PPh Pasal 21 karyawan. Hal ini membuktikan laba usaha sebelum pajak PT ABC menjadi lebih kecil dan berdampak pada perhitungan PPh badan yang terutang. Dapat dikatakan strategi yang paling untuk melakukan penghematan pajak penghasilan PT ABC adalah dengan menerapkan perhitungan dengan tarif Pasal 31 E UU Pajak Penghasilan.