

## ANALISIS PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 TERHADAP PEGAWAI *OUTSOURCING* DI INDONESIA (STUDI KASUS DI PT. ABC)

**Suparna Wijaya**

Politeknik Keuangan Negara STAN

Email : sprnwijaya@pknstan.ac.id

**Nhaomy Roma Lestary Panjaitan**

Politeknik Keuangan Negara STAN

### *Abstract*

*Based on a study conducted by the Indonesian Outsourcing Business Association (ABADI) published in 2014, the estimated potential outsourcing market in Indonesia could reach Rp 17.5 trillion. The purpose of this study is to discuss the company as an employer as a tax cut on Income Tax (PPh) Article 21, outsourcing employee status (outsourcing) as domestic tax subject, the imposition and calculation of Article 21 withholding tax. This research will use a case study in PT ABC company that has business activities in the field of outsourcing. The research method used by researchers uses qualitative descriptive using case studies. The results of this study prove that PT ABC is a withholder. Outsourcing employees are the subject of Indonesian domestic taxes. In one tax period, the potential for state revenue from income tax. Article 21 for deductions made by outsourcing companies in Indonesia reaches Rp24,516,558,000.*

**Keywords:** *outsourcing, tax cut, tax, permanent employees.*

### 1. PENDAHULUAN

Pembagian kerja melalui spesialisasi merupakan salah satu upaya menunjang efektifitas kinerja perusahaan terutama dalam menghasilkan *output* yang lebih baik. Untuk itu, agar dapat melaksanakan fokus bisnisnya dengan baik, perusahaan ataupun industri didukung oleh pekerjaan yang menunjang operasional perusahaan. Pekerjaan penunjang tersebut merupakan pekerjaan yang memerlukan keahlian diluar bisnis inti perusahaan. Misalnya pekerjaan bagian kebersihan, keamanan, dan lain sebagainya. Untuk menjalankan pekerjaan diluar inti bisnis tersebut, perusahaan dapat menggunakan jasa tenaga kerja alih daya.

Troaca dan Bodislav (2012) menjelaskan bahwa Pada tahun 1990-an, masyarakat diperkenalkan istilah baru dalam bisnis, yakni *outsourcing*. Kata *outsourcing* berasal dari

*outside resourcing* atau alih daya yang artinya merupakan penggunaan sumber daya manusia (tenaga kerja) dari luar perusahaan yang dimaksudkan untuk melaksanakan suatu pekerjaan tertentu yang biasanya bukan merupakan inti dari bisnis perusahaan yang memanfaatkan jasa *outsourcing* tersebut. Dengan adanya *outsourcing* ini, perusahaan bisa lebih berfokus pada inti bisnis yang dijalankannya. Berdasarkan penelitian tersebut juga diketahui bahwa dengan adanya *outsourcing* maka perusahaan dapat berhemat 20% dari biaya produksi.

Muzni Tambusai, Dirjen Pembinaan Hubungan Industrial Kemenakertrans, juga mengungkapkan bahwa *outsourcing* (alih daya) adalah melimpahkan sebagian atau beberapa jenis pekerjaan kepada pihak lain sebagai penerima

pekerjaan<sup>1</sup>. Berdasarkan Pasal 64 dari Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 yang terkait Ketenagakerjaan, menjelaskan bahwa perusahaan bisa melimpahkan sebagian kegiatan atau proses pekerjaan kepada perusahaan yang lain dengan suatu perjanjian secara tertulis untuk melaksanakan suatu pekerjaan ataupun menyediakan sumber daya manusianya. Pelimpahan pekerjaan ataupun penyediaan sumber daya manusia yang digunakan sebagai tenaga kerja/buruh tersebut juga dikenal dengan *outsourcing* (alih daya).

Menurut kajian yang dilakukan oleh Asosiasi Bisnis Alih Daya Indonesia (ABADI) pada tahun 2014, memperkirakan bahwa potensi kegiatan usaha atau bisnis *outsourcing* yang ada di Indonesia dapat mencapai peredaran usaha Rp 17.5 Triliun termasuk perputaran uang dari gaji karyawan *outsourcing*.<sup>2</sup> Pemajakan tenaga kerja *outsourcing* melibatkan dua pihak, yakni perusahaan yang melimpahkan sebagian kegiatan kepada pihak jasa *outsourcing* dan perusahaan yang menyediakan sumber daya manusia *outsourcing* itu sendiri.

Ruang lingkup dalam penelitian ini adalah perusahaan sebagai pemotong PPh Pasal 21, pegawai *outsourcing* sebagai subjek pajak dalam negeri, pengenaan PPh Pasal 21, dan perhitungan PPh Pasal 21 atas penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai *outsourcing* di Indonesia

## 2. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### a. Outsourcing

*Outsourcing* berasal dari kosa kata dalam bahasa Inggris, yang artinya alih daya. Dalam pengertian lain, *outsourcing* dapat juga diartikan menjadi *contract (work) out* (Kuniarti, 2009). Hal ini dapat diartikan bahwa *outsourcing* adalah penyerahan satu bagian atau seluruhnya pekerjaan atau kegiatan dari suatu entitas usaha kepada entitas usaha lainnya, yang dituangkan ke dalam kontrak. Menurut Bartkus dan Jurevicius pada tahun 2007 dalam “*Production Outsourcing in the International Trade*” mengatakan bahwa sekarang ini merupakan *the age of outsourcing* (Saefuloh, 2011). Namun istilah *outsourcing* sendiri baru populer di kalangan industri tenaga kerja Indonesia pada awal tahun 2000-an. Meskipun demikian, *outsourcing* sendiri telah dipraktekkan sejak jaman kolonial Belanda. Jan Breman pada tahun 1997 dalam bukunya yang berjudul “Menjinakkan Sang Kuli” menceritakan mengenai sejarah kuli kontrak di masa kolonial Belanda. Sistem kuli kontrak tersebut dipraktekkan pada kegiatan usaha perkebunan sebagai manifestasi penjajahan terhadap Indonesia (Saefuloh, 2011). Kuli kontrak tersebut ada sebab munculnya larangan perdagangan perbudakan pada masa itu, sementara munculnya usaha perkebunan membutuhkan jumlah tenaga kerja yang tidak sedikit.

Sistem kuli kontrak ini diberlakukan oleh pengusaha perkebunan yang didukung oleh pemerintah Hindia Belanda melalui Ordonansi Kuli dan *Poenalie Sanctie* (sanksi hukum) yang mengatur mengenai kuli kontrak tersebut. Namun, dalam perjalanan perkembangan praktek *outsourcing* di

Indonesia, belum ada Undang-undang ataupun peraturan yang menyebutkan dengan pasti mengenai arti kata *outsourcing*. Pasca kemerdekaan, KUH Perdata dalam Pasal 1601 mengatur mengenai sistem pemborongan kerja.

Terdapat dua tipe *outsourcing* yang dijelaskan oleh Undang-Undang Nomor 13 tahun 2003 terkait Ketenagakerjaan, yakni pemborongan pekerjaan dan penyediaan jasa pekerja/buruh. Menurut Yasar dalam Saefuloh (2011), sistem pemborongan pekerjaan lazim dikenal di dunia bisnis internasional dengan istilah *Business Process Outsourcing* (BPO). Dalam sistem ini perusahaan yang menyediakan jasa *outsourcing* (untuk selanjutnya disebut sebagai 'perusahaan *outsourcing*') bertanggungjawab menyelesaikan seluruh fungsi pekerjaan yang dialihdayakan kepadanya, dimana perusahaan pengguna jasa *outsourcing* (selanjutnya disebut sebagai 'perusahaan klien') akan menilainya dari hasil akhir yang dicapai berdasarkan target yang telah disepakati sebelumnya yang tercantum di dalam *Service Level Agreement* (SLA). Termasuk fungsi pekerjaan di dalamnya adalah penyediaan infrastruktur yang dibutuhkan, modal dan investasi, sistem kerja, manajemen operasional, serta tenaga kerja yang ahli atau terampil di bidang pekerjaan tersebut. Sedangkan sistem penyediaan jasa pekerja/buruh adalah penempatan tenaga kerja/buruh di perusahaan klien. Status pekerja/buruh tersebut merupakan karyawan dari perusahaan *outsourcing* (Akbar, 2009).

Yang dimaksud dengan SLA adalah kesepakatan negosiasi kontrak yang mencerminkan harapan, tanggung jawab, dan menjembatani komunikasi dari pihak perusahaan pemberi layanan kepada pelanggannya untuk periode tertentu (Djufri, 2015).

b. Teori Daya Pikul

Brotodihardjo (2013) berpendapat bahwa beban pajak yang harus dibayar oleh seseorang hendaknya disesuaikan dengan daya pikul mereka. Pengukuran daya pikul dari pajak yang dibebankan kepada seseorang (subjek) menggunakan dua unsur yaitu objektif dan subjektif. Seseorang (subjek pajak) akan dibebankan pajak dengan proporsi yang sama (adil) yang menyesuaikan daya pikul yang menggunakan seberapa besar penghasilan dan pengeluaran mereka. Hal ini menjadikan jika tanggungan dalam suatu keluarga bertambah maka kemampuan (daya pikul) akan menjadi berkurang untuk membayar sejumlah pajak, meskipun penghasilan yang diterima atau diperoleh meningkat.

c. Asas Pemungutan Pajak

Smith (2007) dengan teori yang terkenal dengan sebutan "*The Four Maxims*", membagi asas pemungutan pajak ke dalam empat bagian, yaitu :

- a. Asas *Equality*, yaitu pemungutan pajak haruslah adil, menyesuaikan antara kemampuan dengan penghasilan subjek pajak, tanpa adanya diskriminasi.
- b. Asas *Certainty*, yaitu pemungutan pajak haruslah berdasarkan undang-undang dan tidak memperkenankan adanya penyimpangan.



- c. Asas *Convenience of Payment*, yaitu pemungutan pajak pada saat subjek pajak berada dalam kondisi yang bahagia, misalnya saat mereka menerima suatu penghasilan.
- d. Asas *Efficiency*, yaitu biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk memungut pajak haruslah seefisien mungkin sehingga penerimaan pajak harus lebih tinggi dari biaya pemungutan pajak tersebut.

#### d. Pajak

Thuronyi (2003) menjelaskan bahwa dalam istilah ekonomi, setiap pengenaan biaya pada individu atau perusahaan oleh pemerintah dapat dianggap sebagai pajak. Di sisi lain, tidak semua pembayaran yang diwajibkan kepada pemerintah adalah pajak. Pajak tidak boleh termasuk denda perdata atau pidana. Lebih jauh, pajak tidak boleh termasuk pembayaran kepada pemerintah yang wajib pajak menerima sesuatu sebagai imbalan.

#### e. Pemotongan dan Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo, seperti dikutip Suryani (2013), menjelaskan bahwa salah satu sistem pemungutan pajak, yaitu *with holding system* ditandai dengan adanya pelimpahan wewenang dan tanggung jawab kepada pihak lain sebagai pemotong pajak (wajib pajak) yang bukan fiskus ataupun subjek pajak yang menerima penghasilan untuk memotong pajak yang terutang. Sistem ini juga dikenal sebagai pajak potput (pemotongan dan pemungutan).

### 3. METODE PENELITIAN

Metode riset yang dipilih untuk penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif dengan suatu studi kasus. Sugiyono dalam

Wijaya dan Utamawati (2018) berpendapat bahwa terdapat beberapa kondisi dimana pendekatan kualitatif akan digunakan, yaitu masalah penelitian belum jelas, memahami makna dari suatu data, mengembangkan teori, dan memastikan kebenaran data.

### 4. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

#### a. PT ABC Sebagai Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21

PT ABC berdasarkan penelitian adalah perusahaan penyedia jasa tenaga kerja, dapat digolongkan menjadi wajib pajak badan dalam negeri ketika memenuhi persyaratan baik subjektif maupun objektif. Dalam hal ini, PT ABC merupakan perusahaan dalam bentuk perseroan dan bila ditinjau dari pengertian yang terdapat dalam Undang-Undang KUP, maka PT ABC adalah badan karena memenuhi kriteria badan. Ditinjau dari segi persyaratan subjektifnya, PT ABC didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia. Ditinjau dari segi persyaratan objektifnya, PT ABC memperoleh penghasilan atas jasa penyediaan tenaga kerja yang dilakukannya. Sehingga persyaratan objektif terpenuhi. Maka, PT ABC telah memenuhi syarat-syarat tersebut. Sehingga dapat disimpulkan bahwa PT ABC adalah wajib pajak. Sebagai wajib pajak, PT ABC memiliki kewajiban perpajakan berupa mendaftarkan diri ke DJP dalam rangka memperoleh NPWP, membayar sejumlah pajak, dan melakukan pemotongan pajak.

Dengan melihat ketentuan dalam Pasal 21 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan, diketahui bahwa salah satu pemotong pajak penghasilan pasal 21 adalah pemberi kerja (perusahaan) yang membayarkan gaji, upah,

honorarium, tunjangan, dan lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai. PT ABC selaku wajib pajak badan dalam negeri yang menjadi pemberi kerja atau pembayar penghasilan, memiliki kewajiban perpajakan untuk melakukan pemotongan atas penghasilan yang dibayarkan yang menjadi objek pajak PPh Pasal 21.

Dalam hal pemenuhan kewajiban sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 21, maka PT ABC wajib melakukan hal berikut:

- 1) Menghitung dan memotong PPh Pasal 21 untuk setiap masa pajak;
- 2) Membuatkan bukti pemotongan atas PPh Pasal 21 dan menyerahkan kepada subjek pajak orang pribadi yang dilakukan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21;
- 3) Menyetorkan ke kas negara atas PPh Pasal 21 yang telah dilakukan pemotongan setiap bulannya; dan
- 4) Membuat Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa) Pajak Penghasilan Pasal 21 dan menyampaikannya ke kantor pelayanan pajak di tempat di mana wajib pajak (PT ABC) terdaftar.

**b. Pegawai *Outsourcing* PT ABC sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri**

Pegawai *Outsourcing* PT ABC dikatakan sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri, sama halnya karena memenuhi suatu kriteria baik dari sisi subjektif maupun objektif. Pegawai *outsourcing* merupakan orang pribadi yang akibat perjanjian kerjanya, maka pegawai *outsourcing* telah berada selama lebih dari 183 hari sampai dengan dua belas bulan atau berniat untuk tinggal di Indonesia.

Atas pekerjaan yang dilakukan, pegawai *outsourcing* memperoleh gaji/penghasilan. Untuk itu, pegawai *outsourcing* telah sesuai dengan kriteria subjektif dan objektif menjadi subjek pajak perseorangan. Untuk itu, pegawai *outsourcing* PT ABC telah sesuai dengan kriteria subjektif dan objektif untuk terdaftar sebagai subjek pajak. Dan sesuai Pasal 2 angka 1 Undang-Undang KUP, maka pegawai *outsourcing* PT ABC wajib mendaftarkan dirinya ke KPP untuk diberikan kepadanya Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Namun dalam syarat lamaran di PT ABC tidak mencantumkan keharusan calon karyawan memiliki NPWP, sehingga tidak semua calon karyawan memiliki NPWP.

Pegawai *outsourcing* di PT ABC berstatus pegawai kontrak atas dasar PKWT yang dibuat ketika awal bekerja. Meskipun menurut Undang-Undang Ketenagakerjaan pegawai kontrak merupakan pegawai tidak tetap, namun menurut penulis berdasarkan Pasal 1 angka 10 PER-16/PJ/2016 yang mendefinisikan bahwa pegawai tetap merupakan pegawai yang memperoleh atau menerima penghasilan rutin, meskipun berstatus pegawai kontrak. Sehingga pegawai kontrak juga secara pemotongan atas Pajak Penghasilan Pasal 21, dapat disamakan dengan pegawai tetap.

Namun secara status, hal tersebut tidak mengubah kenyataan bahwa pegawai *outsourcing* di PT ABC merupakan pegawai kontrak. Sebab definisi yang tertulis dalam PER-16/PJ/2016 tersebut untuk mempermudah penghitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 terhadap pegawai *outsourcing* di PT ABC.

Syarat Perjanjian Kerja Waktu Tertentu (PKWT) berdasarkan UU Ketenagakerjaan, yakni:

- 1) dilakukan untuk pekerjaan yang penyelesaiannya dalam suatu periode tertentu;
- 2) tidak dapat dilakukan untuk jenis pekerjaan yang sifatnya tetap;
- 3) dapat diperpanjang dan diperbarui, dengan syarat setiap kali diadakan paling lama selama dua tahun, dan bisa diperbarui sebanyak satu kali;
- 4) Pengusaha yang berniat untuk memperbarui PKWT, harus dilakukan maksimal tujuh hari sebelum masa berakhirnya kontrak kerja, dan perusahaan telah menyampaikan secara tertulis untuk memperpanjang kontrak tersebut;
- 5) Untuk pembaruan PKWT setelah perjanjian kerja berakhir, harus dilakukan paling lama tiga puluh hari setelah kontrak kerja tersebut berakhir; dan
- 6) Perusahaan tidak berhak mensyaratkan masa percobaan.

Ketentuan tersebut bersifat kumulatif, sehingga harus terpenuhi semuanya. Jika ada satu saja yang tidak terpenuhi, maka pegawai menjadi pegawai tetap demi hukum. Begitu juga dengan pembaruan PKWT yang terjadi lebih dari 2 (dua) kali. Sedangkan Pasal 29 Peraturan Menakertrans Nomor 19 tahun 2012 mengatur bahwa kontrak kerja antara perusahaan penyedia kerja dengan pegawai *outsourcing* sekurang-kurangnya terdapat jaminan kelangsungan bekerja, hak pekerja (cuti, jaminan sosial, tunjangan hari raya (THR), istirahat, penggantian kerugian pemutusan kontrak, penyesuaian upah masa kerja), dan jaminan penghitungan masa kerja.

Jaminan kelangsungan kerja sudah disediakan oleh PT ABC sebab dalam perekrutan pegawai *outsourcing* baru, PT ABC membuka

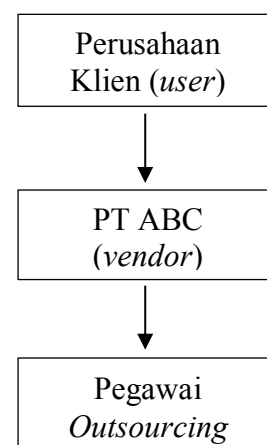
lamaran yang merupakan permintaan tenaga alih daya oleh klien, oleh sebab itu tenaga kerja yang diserap akan dialihkan seluruhnya untuk bekerja di perusahaan klien. Selain itu, setiap tenaga kerja yang melamar sudah diklasifikasikan sejak awal mendaftar oleh PIC PT ABC yang tersebar di setiap daerah perwakilan PT ABC. Perekrutan yang sesuai dengan jumlah permintaan klien tersebut memperkecil kemungkinan tidak tersedianya kelangsungan kerja bagi karyawan *outsourcing* PT ABC.

Jaminan terpenuhinya hak-hak sesuai Undang-undang maupun peraturan yang dipenuhi PT ABC misalnya, adanya komponen THR dalam penghasilan yang diterima pegawai *outsourcing*. Selain itu, BPJS Ketenagakerjaan dan BPJS Kesehatan yang ditanggung oleh PT ABC juga menjadi bukti telah terpenuhinya jaminan sosial pegawai *outsourcing* di PT ABC.

### c. Pengeanaan Pajak Penghasilan Pasal 21

Berdasarkan pembahasan sebelumnya, dalam *outsourcing* terdapat tiga pihak yang terlibat yakni *user*, *vendor*, dan pegawai *outsourcing*. Dengan demikian, terdapat penghasilan berbeda yang diterima oleh pihak berbeda dan dari pihak berbeda. Hal tersebut menyebabkan adanya pemotong yang berbeda pula.

**Gambar 1 Ilustrasi Skema Penghasilan Pegawai Outsourcing**





sumber: diolah dari data PT ABC

Berdasarkan gambar di atas, terlihat bahwa gaji, tunjangan, bonus, dan hal lainnya terkait penghasilan yang diterima atau diperoleh pegawai *outsourcing* berasal dari perusahaan klien melalui PT ABC. Di dalamnya, juga terdapat *fee* atas jasa penyediaan sumber daya manusia (tenaga kerja) yang disediakan oleh PT ABC. Pasal ayat (6) huruf n dalam PMK-141/03/2015 menyatakan jasa *outsourcing* merupakan salah satu dari jenis jasa dikenakan pemotongan berdasarkan Pasal 23 ayat (1) UU PPh. Oleh sebab itu, penghasilan yang diterima oleh PT ABC dalam rangka penyerahan jasa *outsourcing*, akan dipotong PPh Pasal 23 oleh perusahaan klien. Namun hal ini tidak dibahas oleh peneliti, sebab fokusnya adalah terhadap PPh Pasal 21 yang dilakukan pemotongan atas sejumlah penghasilan yang diterima pegawai *outsourcing*.

PT ABC bertanggungjawab atas hal-hal terkait administrasi penggajian pegawai *outsourcing* dan distribusi gaji pegawai *outsourcing* tersebut (*transfer-to-bank*) termasuk kewajiban pemotongan atau pemungutan PPh Pasal 21 terhadap gaji yang diterima atau diperoleh pegawai *outsourcing* PT ABC. Secara teknis, para pegawai *outsourcing* tersebut adalah pegawai di PT ABC (pegawai tidak tetap, menurut UU Ketenagakerjaan). Secara praktek, yang memberikan gaji adalah perusahaan klien melalui PT ABC. Oleh sebab itu, maka pemotong penghasilan yang dikenakan PPh Pasal 21 terhadap para pegawai tersebut adalah PT ABC.

Dalam Karya Tulis ini berdasarkan data yang diperoleh penulis, maka penulis akan mengulas mengenai perjanjian *outsourcing* antara PT ABC dengan perusahaan klien dalam hal menyediakan jasa tenaga kerja. Perusahaan klien yang menggunakan jasa PT ABC adalah sebuah perusahaan logistik yang melayani berbagai macam layanan logistik seperti *freight forwarding, warehouse management, dry-bulk logistics, industrial shipping, remote site services, hingga express delivery services*.

Dengan beragam layanan yang ditawarkan perusahaan klien, berbanding lurus dengan kebutuhan pegawai. Untuk itu, perusahaan melakukan perjanjian kerjasama untuk menggunakan jasa *outsourcing* dari PT ABC. Hubungan kerjasama ini menyebabkan penyebaran pegawai *outsourcing* PT ABC ke hampir seluruh Indonesia sesuai dengan wilayah kerja dan permintaan klien.

Penyebaran pegawai *outsourcing* atas permintaan klien tersebut dari Aceh, Medan, Batam, Palembang, Jabodetabek, Semarang, Jawa Timur, Banjarmasin, Balikpapan, Samarinda, Tarakan, Pangkalan Bun, Pontianak, Sangata, Manado, Makassar, NTB, hingga Papua.

Dengan macam-macam layanan yang dimiliki klien, terdapat beberapa macam pula posisi atau jabatan yang dibutuhkan untuk diisi oleh pegawai *outsourcing* dari PT ABC, yakni *Driver, Operational Staff, Warehouse Staff, Administrasi, Messenger, Pramubakti, dan Receptionist*. Posisi atau jabatan ini dibagi menjadi beberapa divisi, yakni divisi *data entry, divisi driver, divisi admin, divisi warehouse (gudang), divisi reseprisonis, dan divisi lainnya*.

Adanya persebaran tenaga kerja alih daya ini dan perbedaan penempatan atas jabatan

atau posisi yang dimiliki, menyebabkan perbedaan gaji pokok yang diterima oleh masing-masing pegawai *outsourcing*. Maksudnya adalah, bisa saja para pegawai *outsourcing* tersebut memiliki posisi/jabatan yang sama, namun ditempatkan di wilayah berbeda yang menyebabkan perbedaan gaji pokok. Rincian gaji pokok yang dibagi atas divisi akan penulis sajikan pada lampiran I.

Dari data yang diperoleh penulis, penulis tidak bisa menyimpulkan penyebab lebih detail mengenai perbedaan gaji pokok dan tunjangan yang diterima oleh masing-masing pegawai *outsourcing* selain karena perbedaan tempat kerja dan posisi. Meskipun begitu, ada beberapa posisi yang sama di tempat yang sama dengan besar gaji pokok berbeda (Lampiran I). Atas hal ini, penulis tidak dapat menarik kesimpulan.

Dalam proses penggajian terhadap karyawan *outsourcing* PT ABC, perusahaan menerima *invoice* dari PT ABC yang merupakan hasil perhitungan oleh PIC PT ABC dan telah disetujui oleh bagian *human resource* pihak perusahaan klien.

**d. Studi Kasus atas Perhitungan PPh Pasal 21 terhadap Pegawai *Outsourcing***

1) Bapak XX

Bapak XX merupakan pegawai *outsourcing* PT ABC yang ditempatkan di perusahaan klien berupa perusahaan logistik. Bapak XX berstatus Kawin dengan 2 (dua) orang tanggungan. Bapak XX memiliki NPWP. Bapak XX ditempatkan di Jabodetabek dengan posisi sebagai *driver pool*. Pada Mei 2018 Bapak XX menerima gaji pokok sebesar Rp3.648.035 dan lembur sebesar Rp2.825.646 bapak XX juga menerima premi JKK yang dibayarkan perusahaan

sebesar 0.24% dari gaji pokoknya yakni Rp8.755, Premi JHT yang perusahaan bayarkan sebesar 5.7% dari gaji pokok yakni sebesar Rp207.937, BPJS Kesehatan yang perusahaan bayarkan sebesar 4% dari gaji pokok yakni Rp145.921, dan THR yang dibayarkan pada bulan Mei sebesar Rp3.478.127. Selain itu, perusahaan juga melakukan pemotongan sebesar 4.3% dari gaji pokok untuk iuran JHT, yakni Rp156.866. Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak XX Bulan Mei 2018 adalah sebagai berikut:

**Tabel I Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak XX**

Komponen Perhitungan	Jumlah
Gaji Pokok	3,648,035
Tunjangan Makan	-
Tunjangan Transportasi	-
Tunjangan Lainnya	-
Lembur	2,825,646
Premi JKK	8,755
BPJS Kesehatan	145,921
Penghasilan Bruto	6,628,357
Pengurangan	
Biaya Jabatan	182,402
Iuran JHT	156,866
Jumlah Pengurang	339,267
Penghasilan Neto	6,289,090
Penghasilan Neto disetahunkan	75,469,080
PTKP	63,000,000
Penghasilan Kena Pajak	12,469,000
PPh Pasal 21 Terutang	623,450
PPh Pasal 21 Terutang Bulan Mei	51,954
Penghasilan Kena Pajak (+THR)	15,947,000
PPh Pasal 21 Terutang	797,350



PPh Pasal 21 Terutang atas THR	173,900	Penghasilan Neto	7,948,971
Sumber: <i>Payroll PT ABC (diolah dari data).</i>		Penghasilan Neto disetahunkan	95,387,647
2) Bapak YY		PTKP	54,000,000
Bapak YY merupakan pegawai <i>outsourcing</i> PT ABC yang ditempatkan di perusahaan klien berupa perusahaan logistik. Bapak YY belum kawin, dan tidak memiliki tanggungan. Bapak YY tidak memiliki NPWP. Bapak YY ditempatkan di Jawa Timur dengan posisi sebagai <i>Warehouse Staff</i> . Pada Mei 2018, Bapak YY menerima gaji pokok sebesar Rp3.654.979 dan uang lembur sebesar Rp2.825.646 bapak YY juga menerima premi JKK yang dibayarkan perusahaan sebesar 0.24% dari gaji pokoknya yakni Rp8.772, Premi JHT yang perusahaan bayarkan sebesar 5.7% dari gaji pokok yakni sebesar Rp208.334, BPJS Kesehatan yang perusahaan bayarkan sebesar 4% dari gaji pokok yakni Rp146.199, dan THR yang dibayarkan pada bulan Mei sebesar Rp3.654.979. Selain itu, perusahaan juga melakukan pemotongan sebesar 4.3% dari gaji pokok untuk iuran JHT, yakni Rp157.164. Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak YY Bulan Mei 2018 adalah sebagai berikut:		Penghasilan Kena Pajak	41,387,000
		PPh Pasal 21 Terutang	2,069,350
		PPh Pasal 21 Terutang Bulan Mei	172,446
		Penghasilan Kena Pajak (+THR)	45,041,000
		PPh Pasal 21 Terutang	2,252,050
		PPh Pasal 21 Terutang atas THR	185,700
		Jumlah PPh Pasal 21 Terutang Bulan Mei	358,146

Sumber: *Payroll PT ABC (diolah dari data).*

Berdasarkan Pasal 20 ayat (1) PER16/PJ/2016 yang menjelaskan bahwa bagi subjek Pajak tanpa NPWP wajib dikenakan tariff 20% lebih tinggi, maka pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan Bapak YY adalah 120% dari jumlah yang terutang sesuai tarif normal (atas penghasilan bulanan dan THR) yakni Rp358.146. Maka, Pajak Penghasilan Pasal 21 yang sebenarnya harus dibayar oleh Bapak YY adalah Rp429.775.

3) Bapak ZZ

Bapak ZZ merupakan pegawai *outsourcing* PT ABC yang ditempatkan di perusahaan klien berupa perusahaan logistik. Bapak ZZ sudah kawin, dengan 1 orang tanggungan. Bapak ZZ memiliki NPWP. Bapak ZZ baru masuk bekerja pada bulan Mei. Bapak ZZ ditempatkan dengan posisi sebagai *Inventory Staff*. Pada Mei 2018, Bapak ZZ menerima gaji pokok sebesar Rp4.120.000 dan uang lembur sebesar Rp3.536.532 bapak ZZ juga menerima premi JKK yang dibayarkan perusahaan sebesar 0.24% dari gaji pokoknya yakni Rp9.888, Premi JHT yang perusahaan bayarkan sebesar 5.7% dari gaji pokok yakni sebesar Rp234.840, BPJS Kesehatan yang perusahaan bayarkan sebesar 4% dari gaji pokok yakni Rp164.800, dan THR yang

**Tabel II Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak YY**

Komponen Perhitungan	Jumlah
Gaji Pokok	3,654,979
Tunjangan Makan	-
Tunjangan Transportasi	-
Tunjangan Lainnya	-
Lembur	4,478,934
Premi JKK	8,772
BPJS Kesehatan	146,199
Penghasilan Bruto	8,288,884
<b>Pengurangan</b>	
Biaya Jabatan	182,749
Iuran JHT	157,164
Jumlah Pengurang	339,913

dibayarkan pada bulan Mei sebesar Rp632.110 dan bonus sebesar Rp1.373.333. Selain itu, perusahaan juga melakukan pemotongan sebesar 4.3% dari gaji pokok untuk iuran JHT, yakni Rp177.160. Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak ZZ Bulan Mei 2018 adalah :

**Tabel III Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak ZZ**

Komponen Perhitungan	Jumlah
Gaji Pokok	4,120,000
Tunjangan Makan	-
Tunjangan Transportasi	-
Tunjangan Lainnya	-
Lembur	3,536,532
Premi JKK	9,888
BPJS Kesehatan	164,800
Penghasilan Bruto	7,831,220
Pengurangan	
Biaya Jabatan	206,000
Iuran JHT	177,160
Jumlah Pengurang	383,160
Penghasilan Neto sebulan	7,448,060
Penghasilan Neto 8 bulan (pengali 8)	59,584,478
Penghasilan Neto disetahunkan (pengali 12/8)	89,376,718
PTKP	63,000,000
Penghasilan Kena Pajak	26,376,000
PPh Pasal 21 Terutang setahun	1,318,800
PPh Pasal 21 Terutang 8 Bulan (pengali 8/12)	879,200
PPh Pasal 21 Terutang Bulan Mei (pembagi 8)	109,900
Penghasilan Kena Pajak (+THR dan bonus)	28,381,000
PPh Pasal 21 Terutang	1,419,050
PPh Pasal 21 Terutang atas THR dan bonus	100,250

Sumber: Payroll PT ABC (diolah dari data).

4) Bapak QQ

Bapak QQ merupakan pegawai *outsourcing* PT ABC yang ditempatkan di perusahaan klien berupa perusahaan logistik. Bapak QQ sudah kawin, tanpa tanggungan. Bapak QQ tidak memiliki NPWP. Bapak QQ baru masuk bekerja pada bulan Maret. Bapak QQ ditempatkan dengan posisi sebagai *Operator Forklift* di wilayah Jabodetabek. Pada Mei 2018, Bapak QQ menerima gaji pokok sebesar Rp3.798.035 dan uang lembur sebesar Rp4.829.871 bapak QQ juga menerima premi JKK yang dibayarkan perusahaan sebesar 0.24% dari gaji pokoknya yakni Rp9.115, Premi JHT yang perusahaan bayarkan sebesar 5.7% dari gaji pokok yakni sebesar Rp216.488, BPJS Kesehatan yang perusahaan bayarkan sebesar 4% dari gaji pokok yakni Rp151.921, dan THR yang dibayarkan pada bulan Mei sebesar Rp 1.102.991. Selain itu, perusahaan juga melakukan pemotongan sebesar 4.3% dari gaji pokok untuk iuran JHT, yakni Rp163.316. Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak MM Bulan Mei 2018 adalah :

**Tabel IV Perhitungan PPh Pasal 21 Bapak QQ**

Komponen Perhitungan	Jumlah
Gaji Pokok	3,798,035
Tunjangan Makan	-
Tunjangan Transportasi	-
Tunjangan Lainnya	-

Lembur	4,829,871
Premi JKK	9,115
BPJS Kesehatan	151,921
Penghasilan Bruto	8,788,943
<b>Pengurangan</b>	
Biaya Jabatan	189,902
Iuran JHT	163,316
Jumlah Pengurang	353,217
Penghasilan Neto sebulan	8,435,726
Penghasilan Neto 8 bulan (pengali 10)	84,357,255
Penghasilan Neto disetahunkan (pengali 12/10)	101,228,706
PTKP	58,500,000
Penghasilan Kena Pajak	42,728,000
PPh Pasal 21 Terutang setahun	2,136,400
PPh Pasal 21 Terutang 8 Bulan (pengali 10/12)	1,780,333
PPh Pasal 21 Terutang Bulan Mei (pembagi 10)	178.033
Penghasilan Kena Pajak (+THR)	43,830,000
PPh Pasal 21	2,191,549

Terutang	
PPh Pasal 21 Terutang atas THR	55,149

Sumber: Payroll PT ABC (diolah dari data).

Berdasarkan Pasal 20 ayat (1) PER16/PJ/2016 yang menjelaskan bahwa bagi subjek Pajak tanpa NPWP wajib dikenakan tarif 20% lebih tinggi, maka pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dari penghasilan Bapak QQ adalah 120% dari jumlah yang terutang sesuai tarif normal (atas penghasilan bulanan, THR dan bonus) yakni Rp233.182. Maka, Pajak Penghasilan Pasal 21 yang sebenarnya harus dibayar oleh Bapak YY adalah Rp279.818.

Dilansir dari website resmi ABADI, sampai saat ini terdaftar 99 perusahaan *outsourcing* menjadi anggota asosiasi bisnis alih daya tersebut. Sebagai gambaran, pada tahun 2016, direktur salah satu perusahaan *outsourcing* terbesar yakni PT ISS Indonesia menyatakan bahwa jumlah tenaga kerja di PT ISS sekitar 60.000 pegawai *outsourcing*. Bila dibandingkan dengan PT ABC yang memiliki sekitar 1.550 pegawai maka kita asumsikan dari 99 perusahaan tersebut, setiap perusahaan memiliki rata-rata 2.000 pegawai *outsourcing*.

Berdasarkan data kertas kerja penghitungan PPh Pasal 21 pegawai *outsourcing* PT ABC, dilakukan penghitungan pemotongan PPh Pasal 21 untuk sekitar 400-an pegawai *outsourcing* PT ABC di perusahaan klien, dipotong sebesar Rp49,528,655. Jadi, untuk 1 pegawai kita asumsikan dipotong PPh Pasal 21 sebesar Rp123,821. Berdasarkan asumsi tersebut, maka potensi PPh Pasal 21 yang diperhitungkan adalah sebagai berikut:



2.000 pegawai x 99 perusahaan = 198.000 pegawai.

198.000 x Rp123,821 =  
Rp24,516,558,000

Dalam satu bulan, potensi penerimaan PPh Pasal 21 atas perusahaan *outsourcing* di Indonesia mencapai Rp24,516,558,000. Jumlah ini menunjukkan potensi yang cukup signifikan bagi penerimaan APBN, khususnya di bidang perpajakan.

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

Sesuai dengan penjelasan yang telah diuraikan oleh peneliti, dapat ditarik beberapa simpulan mengenai analisis atas pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 21 atas pegawai *outsourcing* di PT ABC. Antara lain sebagai berikut:

- 1) Hubungan kerja antara PT ABC dengan pegawai *outsourcing*-nya merupakan pegawai tidak tetap/karyawan kontrak atas dasar PKWT yang dibuat ketika pegawai *outsourcing* pertama kali diterima menjadi pegawai di PT ABC. Hal ini sesuai dengan UU No. 13 tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan. Namun, berdasarkan pasal 1 angka 10 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2016, karyawan kontrak bukan pegawai tetap dalam perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21-nya sama dengan pegawai tetap. Sehingga, secara status kepegawaian, pegawai *outsourcing* di PT ABC adalah karyawan kontrak, namun secara kewajiban perpajakan, pegawai *outsourcing* PT ABC sama dengan pegawai tetap.
- 2) Penghasilan yang diterima pegawai *outsourcing* merupakan penghasilan yang secara teknis berasal dari perusahaan klien

tempat pegawai bekerja, namun secara administrasi dan nyata diberikan langsung oleh PT ABC. Oleh sebab itu, PT ABC wajib memotong Pajak Penghasilan Pasal 21 atas penghasilan tersebut. Sedangkan penghasilan atas penyediaan jasa tenaga kerja oleh PT ABC terhadap perusahaan klien dipotong PPh Pasal 23.

- 3) Potensi penerimaan PPh Pasal 21 dari bidang perusahaan *outsourcing*, bila dilakukan perhitungan simulasi seperti yang dilakukan penulis dalam BAB sebelumnya, merupakan jumlah yang cukup besar bagi penerimaan perpajakan.

Adapun beberapa saran yang dapat penulis sampaikan setelah pembahasan mengenai analisis atas pemotongan dan pemungutan PPh Pasal 21 terhadap pegawai *outsourcing* PT ABC, yakni:

- 1) PT ABC menjadikan kepemilikan NPWP sebagai kewajiban/syarat bagi calon pegawai yang nantinya akan ditempatkan pada posisi/jabatan yang kemungkinan penghasilannya akan berada di atas PTKP.
- 2) DJP perlu melakukan pendekatan dengan cara sosialisasi melalui forum yang dimiliki ABADI kepada perusahaan *outsourcing*, melihat potensi besar penerimaan PPh Pasal 21 yang cukup besar dari tenaga *outsourcing*. Sehingga setiap perusahaan tersebut dapat melakukan kewajiban perpajakan secara benar, terutama dalam hal pemotongan dan pemungutan penghasilan pegawai *outsourcing* yang dimiliki.

## DAFTAR PUSTAKA

- ABADI (Asosiasi Bisnis Alih Daya Indonesia). <http://web.abadi.id/member> (diakses 6 Juli 2018)
- Akbar, Rahmat. 2009. "Tinjauan Praktek Sistem Outsourcing dari Perspektif Syariah dan Persepsi Pekerja". Tesis. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Brotodihardjo, R Santoso. 2013. "Pengantar Ilmu Hukum Pajak". Bandung : Refika Aditama
- Djufri, Muhammad. 2013. "Mengenal Lebih Dekat SLA – *Service Level Agreement*". <https://bppk.kemenkeu.go.id/id/publikasi/artikel/167-artikel-pajak/12530-mengenal-lebih-dekat-sla-service-level-agreement> (diakses 22 Juni 2018)
- Koran Sindo. 2016. "Memanusiakan Pekerja Alih Daya". <http://koran-sindo.com/page/news/2016-04-30/1/1> (diakses 5 Juli 2018)
- Kuniarti, Siti. 2009. "Perjanjian Pemborongan Pekerjaan (Outsourcing) Dalam Hukum Ketenagakerjaan". Jurnal Dinamika Hukum. Hlm 68-75. <http://www.dinamikahukum.fh.unsoed.ac.id/index.php/JDH/article/view/70> (diakses 13 Mei 2018)
- Saefuloh, Asep Ahmad. 2011. "Kebijakan Outsourcing di Indonesia: Perkembangan dan Permasalahan". Jurnal Ekonomi & Kebijakan Publik. <https://anzdoc.com/kebijakan-outsourcing-di-indonesia-perkembangan-dan-permasal.html> (diakses 2 Juni 2018)
- Setiawan, Benny. 2016. Buku Praktik Pemungutan dan Pemotongan Pajak Penghasilan. Jakarta: Salemba Empat.
- Smith, Adam. 2007. *An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations*. Lausanne : Metalibri.
- Suryani, Irman Rahman. 2013. Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Diskriminasi, dan Kemungkinan terdeteksi Kecurangan terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion). Jakarta: UIN Jakarta. <http://repository.uinjkt.ac.id/dspace/bitstream/123456789/23859/1/Irma%20Suryani%20Rahman%20%28208082000026%29.pdf> (diakses 29 Mei 2018)
- Troaca, Victor-Adrian dan Dumitru-Alexandru Bodislav. 2012. *Outsourcing, The Concept*. Theoretical and Applied Economics Volume XIX (2012), No. 6 (571), pp. 51-58
- Thuronyi, Victor. 2003. *Comparative Tax Law*. London : Kluwer Law International
- Wijaya, S., & Utamawati, H. (2018). Pajak Penghasilan dari Ekonomi Digital atas Cross-Boarder Transaction. *Jurnal Online Insan Akuntan*, 3(2), 135-148.
- Republik Indonesia. 2009. *Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. 2003. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. 2009. *Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi. 2012. *Peraturan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2012 Tentang Syarat-syarat Penyerahan Sebagian Pekerjaan Kepada Perusahaan Lain*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Kementerian Keuangan. 2016. *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 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*. Jakarta: Sekretariat Negara.