

PERBEDAAN PERHITUNGAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 DOKTER SEBAGAI KARYAWAN TETAP DAN DOKTER SEBAGAI TENAGA AHLI

Wira Afsari Wanandhita¹⁾, Asaprima Putra Karunia²⁾, Trisninik Ratih Wulandari³⁾,
Meka Sabilla Salim⁴⁾.

^{1, 2, 3, 4}Program Studi Diploma III Perpajakan, Universitas Sebelas Maret

¹E-mail: wira16dhita@student.uns.ac.id

Abstract

The purpose of this research is done to find out how the differences in the calculation of income tax 21 from doctors as permanent employees and doctors as experts. Another goal is to find out which is more profitable for doctors in determining employment status. This analysis was carried out by comparing the applicable regulations and practices carried out by PT.A. The quantitative data obtained were processed by descriptive analysis. The results of this analysis are differences in the tax basis, the components of income, and the use of non-taxable income as a deduction from gross income. The conclusion obtained for the sample of dr. DC is more profitable to use permanent employee status, dr. TY is more profitable with expert status, and dr. BB is more profitable with permanent employee status.

Keywords : *Income Tax 21, Doctor, Permanent Employee, Expert.*

1. PENDAHULUAN

Rumah sakit sebagai badan pemberi kerja yang membayarkan gaji atas pekerjaan dapat melakukan pemotongan Pajak Penghasilan (PPH) (Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008). Jenis PPh yang dipotong adalah PPh Pasal 21. PT. A sebagai rumah sakit yang dijadikan objek penelitian memotong PPh Pasal 21 tenaga kerja yang bekerja setiap bulan.

Tenaga kerja di rumah sakit ini terdiri dari karyawan tetap, karyawan tidak tetap, dan tenaga ahli. Tenaga ahli terdiri dari dokter bukan karyawan yang memberikan jasa pada rumah sakit tersebut.

Tidak semua dokter pada rumah sakit PT. A memiliki status sebagai tenaga ahli. Terdapat dokter dengan status karyawan tetap dan juga dokter yang merangkap sebagai karyawan tetap serta tenaga ahli.

Perbedaan status ini berpengaruh pada penentuan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) PPh Pasal 21 dan besaran pajak yang harus dibayarkan. Perbedaan lainnya terdapat pada komponen penyusun penghasilan yang diterima. Perbedaan komponen ini berpengaruh juga pada

perbedaan persentase pada tiap-tiap komponen penghasilan.

Perbedaan status dokter yang berpengaruh pada DPP dan komponen pendapatan rumah sakit PT. A menarik untuk dianalisis lebih lanjut. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui status mana yang lebih menguntungkan bagi dokter dari segi perpajakan khusus PPh Pasal 21.

Perbedaan-perbedaan yang telah diuraikan di atas akan diangkat sebagai topik penelitian. Topik ini akan dianalisis lebih lanjut dengan judul Perbedaan Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 Dokter Karyawan Tetap dengan Dokter Tenaga Ahli.

Tujuan analisis ini adalah untuk mengetahui bagaimana pelaksanaan pemotongan PPh Pasal 21 dokter yang memiliki perbedaan status di rumah sakit PT. A. Tujuan yang ditetapkan untuk menjawab kondisi di atas yaitu:

1. Mengetahui peraturan apa yang menjadi dasar perhitungan PPh Pasal 21 bagi dokter sebagai karyawan tetap dan dokter sebagai tenaga ahli

2. Mengetahui bagaimana perhitungan PPh Pasal 21 dokter sebagai karyawan tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku
3. Mengetahui bagaimana perhitungan PPh Pasal 21 dokter sebagai tenaga ahli sesuai dengan peraturan yang berlaku
4. Mengetahui apa saja perbedaan dari PPh Pasal 21 dokter sebagai karyawan tetap dan dokter sebagai tenaga ahli.

Tarif pemotongan PPh Pasal 21 yang berlaku untuk tahun 2019 adalah tarif Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Sibarani dan Tenang, 2018). Status Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) sesuai dengan yang telah disebutkan pada (Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 101/PMK.010/2016).

Penelitian terdahulu dilakukan Kawinda dkk. (2021) dengan judul “Analisis Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk Tenaga Honorer pada Rumah Sakit Umum Daerah Liun Kendage Tahuna” diperoleh hasil adanya perbedaan besaran PPh Pasal 21 yang dipotong. Perbedaan tersebut terjadi karena data PTKP tenaga honorer yang dimiliki rumah sakit belum diperbarui. Temuan perbedaan ini berakibat pada kurang bayar PPh Pasal 21.

2. METODE PENELITIAN

Analisis ini menggunakan metode analisis deskriptif dengan data kuantitatif. Sumber data penelitian menggunakan data sekunder dengan melakukan penelitian pada kantor konsultan yang menangani pajak PT A. Analisis komparatif antara peraturan undang-undang dengan yang diterapkan pada rumah sakit. Metode pengumpulan datanya meliputi :

1. Wawancara
Melakukan wawancara kepada analis yang menangani urusan perpajakan PT. A terkait pemotongan PPh Pasal 21.
2. Dokumentasi
Memperoleh rekap data penghasilan karyawan tetap, karyawan tidak tetap, dan tenaga ahli per Bulan Desember 2019.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Hasil penelitian

Hasil penelitian sesuai dengan tujuan penelitian yang telah disebutkan sebelumnya yaitu:

1. Peraturan yang Menjadi Dasar Tarif Perhitungan PPh Pasal 21 Dokter Berstatus Karyawan Tetap dan Dokter Berstatus Tenaga Ahli

Dokter karyawan tetap mendapatkan penghasilan tetap secara teratur setiap bulan. Penghasilan ini merupakan penghasilan atas pekerjaan yang diperoleh dari keterikatan kontrak dengan suatu instansi (Sapiri dan Fatmawati, 2021). Sesuai SK serta penghasilan yang diperoleh secara teratur, dokter tersebut telah memenuhi ketentuan pada Pasal 1 ayat (15) PER-16/PJ/2016 mengenai karyawan tetap. Sehingga dokter dengan status pegawai tetap menggunakan DPP PKP. Untuk mencari besaran PPh Pasal 21 dokter tersebut PKP dikalikan dengan Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPh.

Dokter tenaga ahli mendapatkan penghasilan sesuai jasa praktik yang dilakukan di rumah sakit. Penghasilan tersebut masuk dalam penghasilan dari pekerjaan bebas yang memiliki kesinambungan (Sapiri dan Fatmawati, 2021). Status tenaga ahli termasuk dalam bukan karyawan yang memberikan jasa sesuai dengan Pasal 3 huruf c (PER-16/PJ/2016), sehingga DPP untuk dokter tenaga ahli adalah sebesar 50% dari penghasilan bruto (Kumalawati dkk, 2021). DPP 50% dari penghasilan bruto ini kemudian dikalikan dengan Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang.

2. Perhitungan PPh Pasal 21 Dokter dengan Status Karyawan Tetap Sesuai Peraturan yang Berlaku

Sampel dokter sebagai karyawan tetap akan diberi nama sebagai dr. DC untuk menjaga kerahasiaan data. Akumulasi penghasilan dr. DC pada tahun 2019 adalah sebesar Rp63.000.000.

Penghasilan ini merupakan penghasilan bruto dari dokter tersebut, untuk mencari PKP maka penghasilan bruto harus dikurangi dengan biaya jabatan, biaya-biaya lain dan PTKP. Biaya jabatan yang dapat menjadi pengurang penghasilan bruto sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 250/PMK.03/2008 yaitu sebesar 5% dari penghasilan bruto. Jumlah tertinggi yang dapat dikurangkan yaitu sebesar Rp6.000.000 dalam setahun atau Rp500.000 dalam sebulan. Berdasarkan peraturan tersebut maka biaya jabatan yang dapat dikurangkan untuk penghasilan yang diterima oleh dr.DC adalah $Rp63.000.000 \times 5\% = Rp3.150.000$.

Selanjutnya hasil pengurangan dari penghasilan bruto dengan biaya jabatan yaitu penghasilan neto sebesar Rp59.850.000. Penghasilan neto akan dikurangi dengan PTKP untuk mendapatkan PKP sebagai dasar perhitungan PPh Pasal 21. Status PTKP dr. DC adalah TK/0 yang artinya tidak kawin dengan tanggungan 0 orang. Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 101/PMK.010/2016, maka wajib pajak dengan status TK/0 PTKP yang dapat dikurangkan dengan penghasilan neto adalah sebesar Rp54.000.000. Hasil pengurangan dari penghasilan neto dan PTKP adalah PKP sebesar Rp5.850.000.

Pasal 14 ayat (1) PER-16/PJ/2016 menyebutkan bahwa Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPh dikenakan atas PKP dari karyawan tetap, pensiunan yang diberi penghasilan berkala setiap bulan, dan karyawan tidak tetap atau tenaga kerja lepas yang dibayarkan setiap bulan. Sehingga PPh Pasal 21 untuk PKP tersebut sesuai dengan ketentuan yang berlaku yaitu $5\% \times Rp5.850.000 = Rp292.500$.

3. Perhitungan PPh Pasal 21 Dokter dengan Status Tenaga Ahli Sesuai dengan Peraturan yang Berlaku

a. Dokter Tenaga Ahli Memiliki NPWP

Sampel dokter sebagai tenaga ahli akan diberi nama sebagai dr. TY untuk menjaga kerahasiaan data. Akumulasi penghasilan dr. TY pada tahun 2019 adalah sebesar

Rp523.538.000. Penghasilan ini merupakan penghasilan bruto dari dokter tersebut, untuk mencari jumlah penghasilan yang menjadi DPP maka penghasilan bruto dikalikan dengan 50%.

Wajib pajak tenaga ahli yang tidak memenuhi persyaratan Pasal 13 ayat (1) PER-16/PJ/2016 maka Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPh hanya dikenakan atas jumlah total 50% dari penghasilan bruto yang bersifat kesinambungan. Penghasilan dr. TY tidak hanya dari satu pemberi kerja, sehingga penghasilan bruto tidak dapat dikurangi dengan PTKP.

Penghasilan bruto tenaga ahli juga tidak dapat dikurangi dengan biaya jabatan. Hal ini berdasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 250/PMK.03/2008 yang menyebutkan bahwa biaya jabatan boleh dikurangkan dari penghasilan bruto karyawan tetap. Sehingga perhitungan DPP dari dr. TY hanya berasal dari 50% penghasilan bruto. DPP sesuai peraturan yang berlaku untuk dr. TY adalah sebesar $50\% \times Rp523.538.000 = Rp261.769.000$.

Pajak penghasilan Pasal 21 dr. TY berdasarkan dengan ketentuan yang berlaku adalah 5% dari Rp50.000.000 (tarif pertama) ditambah 15% dari Rp200.000.000 (tarif kedua) dan ditambah lagi dengan 25% dari Rp11.769.000 (tarif ketiga). Total PPh Pasal 21 dari dr. TY adalah sebesar $Rp2.500.000 + Rp30.000.000 + Rp2.942.250 = Rp35.442.250$.

b. Dokter Tenaga Ahli Tidak Memiliki NPWP

Sampel dokter sebagai tenaga ahli akan diberi nama sebagai dr. BB untuk menjaga kerahasiaan data. Dokter ini menjadi sampel kedua untuk dokter dengan status tenaga ahli tetapi belum memiliki NPWP. Akumulasi penghasilan dr. BB pada tahun 2019 adalah sebesar Rp45.847.000.

Dasar pengenaan pajak pada dr. BB sesuai Pasal 16 ayat (1) PER-16/PJ/2016 adalah Tarif Pasal 17 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPh dikenakan atas jumlah total 50% dari penghasilan bruto. Dokter tersebut belum memiliki NPWP yang menjadi syarat dapat menggunakan PTKP sebagai pengurang penghasilan bruto berdasarkan Pasal 13 ayat (1) PER-16/PJ/2016. Sehingga DPP dr. BB adalah sebesar $50\% \times \text{Rp}45.847.000 = \text{Rp}22.923.500$.

Dampak lain dari belum mempunyai NPWP adalah tarif pajak yang lebih tinggi 20% (Kumalawati dkk, 2021). Tarif lebih tinggi tersebut disebutkan pada Pasal 21 ayat (5a) Undang-Undang nomor 36 tahun 2008. Perhitungan PPh Pasal 21 untuk dr. BB sesuai ketentuan yang ada yaitu 20% dari 5% ditambah 5% kemudian dikalikan dengan jumlah DPP sebesar Rp22.923.500. Total PPh Pasal 21 yang harus dibayarkan adalah sebesar Rp1.375.410.

4. Perbedaan PPh Pasal 21 Dokter Berstatus Karyawan Tetap dengan Dokter Berstatus Tenaga Ahli

Perbedaan peraturan dasar tarif perhitungan PPh Pasal 21 sesuai ketentuan yang telah dijelaskan pada poin 1 pembahasan menunjukkan bahwa dokter dengan status karyawan tetap menggunakan DPP PKP yang diperoleh dari pengurangan penghasilan bruto dengan biaya jabatan dan PTKP. Dokter dengan status tenaga ahli menggunakan DPP 50% dari jumlah kumulatif penghasilan bruto dikurangi PTKP untuk yang memenuhi syarat. Dokter tenaga ahli pada rumah sakit PT. A tidak memenuhi syarat untuk dapat menggunakan PTKP sebagai pengurang penghasilan bruto. Sehingga perhitungan DPP yang digunakan adalah 50% dari total kumulatif penghasilan bruto.

Perbedaan selanjutnya terdapat pada komponen penghasilan yang diterima. dokter karyawan tetap penghasilan terdiri dari gaji pokok dan tunjangan-tunjangan lain. Dokter

tenaga ahli penghasilan berasal dari jumlah uang yang dibayarkan pasien.

3.2. Pembahasan

Terdapat beberapa penemuan dari analisis yang telah dilakukan di atas yang pertama yaitu komponen penyusun penghasilan dokter sebagai karyawan tetap bagian tunjangan lain berbeda-beda. Tunjangan lain ini contohnya seperti tunjangan makan. Tunjangan dan besarnya disesuaikan dengan kesepakatan antara dokter dengan rumah sakit PT. A saat awal melakukan kerjasama.

Temuan kedua yaitu, dokter tenaga ahli yang sudah memiliki NPWP di rumah sakit PT. A secara keseluruhan tidak hanya mendapat penghasilan dari satu pemberi kerja. Penghasilan dari beberapa sumber yang diterima oleh dokter menyebabkan penghasilan bruto untuk menghitung PPh Pasal 21 tidak dapat dikurangi dengan PTKP. Terdapat pula dokter sebagai tenaga ahli yang belum memiliki NPWP sehingga tidak dapat menggunakan PTKP sebagai pengurang penghasilan bruto.

Temuan terakhir dari analisis yang telah dilakukan yaitu besaran bagi hasil antara rumah sakit dengan dokter tenaga ahli. Bagi hasil dari pembayaran pasien yang diterima oleh dokter tenaga ahli adalah 85% sebelum dipotong PPh Pasal 21. Besaran yang diperoleh rumah sakit PT. A dari pekerjaan jasa dokter tenaga ahli yaitu sebesar 15%.

5. KESIMPULAN

Analisis dan pembahasan yang telah dijelaskan di atas dapat diambil kesimpulan bahwa rumah sakit PT. A telah melakukan perhitungan pajak untuk dokter karyawan tetap dan tenaga ahli sesuai dengan peraturan yang berlaku. Kesesuaian tersebut menjadi salah satu indikator bahwa rumah sakit telah menjalankan kewajiban pemotongan PPh Pasal 21 dengan baik. Ketepatan tersebut juga tidak menyebabkan adanya denda pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak PPh Pasal 21.

Berdasarkan analisis ini diperoleh bahwa penghasilan bruto dokter sebagai karyawan tetap berasal dari gaji pokok dan tunjangan-tunjangan

lain. Penghasilan bruto tersebut dapat dikurangi dengan biaya jabatan dan juga PTKP, sehingga dasar penghasilan yang digunakan untuk menghitung pajak menjadi lebih kecil dari penghasilan yang diterima. Semakin kecil DPP yang ada maka pajak yang dipotong juga akan semakin kecil. Semakin kecil DPP tersebut tidak berpengaruh terhadap penghasilan yang diterima oleh dokter karyawan tetap.

Penghasilan bruto tenaga ahli yang menjadi DPP adalah 50% dari penghasilan sebelum bagi hasil dengan rumah sakit. 50% dari penghasilan bruto tersebut tidak dapat dikurangi dengan biaya jabatan dan juga PTKP, sedangkan penghasilan yang diberikan sebesar 85% dari pembayaran yang dilakukan pasien. Penghasilan yang benar-benar diterima oleh dokter tenaga ahli yaitu 85% pembayaran pasien dikurangi dengan PPh Pasal 21 yang dipotong rumah sakit.

Berdasarkan penjelasan tersebut dari segi perpajakan untuk dr. DC akan lebih menguntungkan apabila menggunakan status karyawan tetap karena yang menjadi DPP PPh Pasal 21 hanya 9.29% dari penghasilan yang diterima. Angka tersebut diperoleh dari persentase penghasilan yang diterima yaitu 100% dikurangi dengan biaya jabatan dan PTKP sebesar masing-masing 5% dan 85,71%. Selanjutnya, untuk dr. BB juga akan lebih menguntungkan apabila menggunakan status karyawan tetap karena dengan asumsi status PTKP TK/0 (PTKP paling rendah) dan adanya pengurang biaya jabatan tidak akan dikenai PPh Pasal 21. Hal ini dikarenakan dr. BB penghasilan masih di bawah PKP.

Dokter TY status yang lebih menguntungkan yaitu sebagai tenaga ahli. Hal ini dikarenakan yang dikenai pajak penghasilan hanya 50% saja. Dilihat dari penghasilan yang diterima juga lebih menguntungkan karena besaran penghasilannya berdasarkan jumlah kunjungan pasien yang tidak terbatas. Berdasarkan temuan yang ada, masih terdapat beberapa dokter tenaga ahli yang belum memiliki NPWP.

Saran yang dapat diberikan yaitu sebaiknya rumah sakit PT. A melakukan pengecekan kembali mengenai alasan dari dokter yang belum

memiliki NPWP tersebut. Sehingga rumah sakit dapat membantu mengarahkan apabila terdapat kesulitan dan kendala dalam pembuatan NPWP.

Seperti yang telah disebutkan pada temuan bahwa dokter tenaga ahli ber-NPWP mendapatkan penghasilan dari berbagai sumber. Sebaiknya rumah sakit PT. A selalu memperbarui informasi mengenai hal tersebut. Hal ini dilakukan untuk menghindari kesalahan dalam perhitungan PPh Pasal 21.

6. UCAPAN TERIMA KASIH

Terima kasih untuk pihak-pihak yang telah membantu dengan memberikan data untuk di analisis dan memberikan informasi tambahan melalui wawancara.

7. REFERENSI

Anggreni, Ni Made Tika dan Naniek Noviari. (2020). Analisis Pelaksanaan Kewajiban atas Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada Rumah Sakit XYZ

Kawinda, Anastasya P. A., Grace, N., dan Novi B. (2021). Analisis Perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 21 untuk Tenaga Honoror Pada Rumah Sakit Umum Daerah Liun Kendage Tahuna.

Kumalawati, L., Lintang V., H. Heru T., Gita A. H., Zulham A. F., Imam A. F., dan Asrofi L. N. S. (2021). *Modul Pelatihan Pajak Terapan Brevet A dan B Terpadu*. Madiun:CV Gama Grafika.

Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 101/PMK.010/2016 tentang Penyesuaian PTKP.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 250/PMK.03/2008 Tentang Besarnya Biaya Jabatan atau Biaya Pensiun yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto Pegawai Tetap atau Pensiunan.

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.

Sapiri, Muhtar dan Fatmawati. (2021). *Tax Accounting PPh Orang Pribadi*. Yogyakarta:CV Nas Media Pustaka.

Sibarani, Pirma dan Tenang Malem Tarigan. (2018). *Pajak Penghasilan Indonesia*. Yogyakarta:ANDI.

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.