

# Analisis Perhitungan PPh 21 Atas Penghasilan Dokter Spesialis Di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro

Susy Annisa<sup>1</sup>, Nurul Mazidah<sup>2</sup>, Dina Alafi Hidayatin<sup>3\*</sup>  
<sup>1,2,3</sup>Program Studi Akuntansi, STIE Cendekia, Bojonegoro, Indonesia

## Email:

[susy\\_annisa@yahoo.co.id](mailto:susy_annisa@yahoo.co.id)<sup>1</sup>, [mazidahnurul@gmail.com](mailto:mazidahnurul@gmail.com)<sup>2</sup>, [dinacolourfull@gmail.com](mailto:dinacolourfull@gmail.com)<sup>3</sup>

**Abstrac:** *This study aims to analyze the calculation of PPh 21 on the income of specialist doctors conducted by Muhammadiyah Hospital Kalitidu Bojonegoro, whether it is in accordance with the applicable tax regulations. The study was conducted on six specialist doctors who have the income of more than one employer. The method used is descriptive qualitative. This analysis was conducted by comparing the calculation according to the method adopted earlier by Muhammadiyah Hospital Kalitidu Bojonegoro with the method in accordance with The Regulation of the Director General of Tax No. PER-16/PJ/2016. The results showed that the calculation of PPh 21 specialist doctors who had been carried out by Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Hospital was not in accordance with the applicable regulations in Indonesia, so the hospital was required to make adjustments to the approximately / more paid PPh 21 that had been collected.*

**Keywords:** *PPh 21, experts, specialist doctors, hospitals*

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perhitungan PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis yang dilakukan oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro, apakah sudah sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Penelitian dilakukan terhadap enam orang dokter spesialis yang memiliki penghasilan lebih dari satu pemberi kerja. Metode yang digunakan adalah deskriptif kualitatif. Analisis ini dilakukan dengan cara membandingkan perhitungan menurut metode yang dianut sebelumnya oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro dengan metode yang sesuai Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan PPh 21 dokter spesialis yang selama ini dilakukan Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro belum sesuai dengan peraturan yang berlaku di Indonesia, sehingga pihak rumah sakit diharuskan untuk melakukan penyesuaian atas kurang/lebih bayar PPh 21 yang sudah dipungut.

**Kata Kunci:** PPh 21, tenaga ahli, dokter spesialis, rumah sakit

## PENDAHULUAN

Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu beralamatkan di Jl. Raya Kalitidu-Cepu No. 266, Kalitidu, Krajan, Kalitidu, Kec. Kalitidu, Kabupaten Bojonegoro, Jawa Timur 62152. Rumah sakit ini merupakan salah satu rumah sakit Tipe D yang berada di wilayah paling barat Kabupaten Bojonegoro. Seluruh profesi

yang diperkerjakan oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu mendapatkan imbalan berupa gaji dan upah sesuai dengan jasa yang dikontribusikan. Gaji dan upah ini diharapkan dapat memenuhi kebutuhan hidup karyawan yang dapat diterima atau diperoleh secara teratur atau tidak teratur. Gaji dan upah merupakan tambahan kemampuan kebutuhan ekonomis bagi karyawan, sehingga gaji dan upah yang

diterima oleh karyawan dikenai pajak yang telah diatur dalam UU No.17 Tahun 2000. Selain pemberian upah, terdapat hubungan kerja antara karyawan dengan rumah sakit, yang merupakan hubungan transaksional. Hubungan kerja ini membawa konsekuensi terhadap rumah sakit, salah satunya adalah mematuhi ketentuan Pemerintah untuk memotong memungut Pajak Penghasilan yang terutang dan menyetorkan ke kas negara.

Dokter Spesialis di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro mendapatkan penghasilan yang melebihi PTKP (Penghasilan Tidak Kena Pajak) sehingga penghasilan tersebut harus dipungut PPh 21. Peraturan perpajakan selalu disempurnakan sejalan dengan perkembangan ekonomi dan sosial. Perubahan selalu dibuat untuk menyesuaikan kondisi yang ada. Banyaknya upaya perubahan untuk memperbaiki peraturan perpajakan, namun kenyataannya dalam pelaksanaan masih banyak wajib pajak yang kurang mengerti dan memahami dalam penerapan pajak penghasilan Pasal 21 dalam hal penghitungan perpajakannya. Kondisi ini dialami juga oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, dimana bagian keuangan kesulitan untuk menghitung PPh 21 dokter spesialis dengan mengacu perpajakan terbaru yang berlaku di Indonesia.

Perhitungan PPh 21 atas penghasilan Dokter Spesialis (tenaga ahli) menurut Peraturan Dirjen Pajak No.PER-16/PJ/2016 dihitung dengan cara DPP dikumulatifkan terlebih dahulu, kemudian dikenakan tarif. Hal ini berbeda dengan perhitungan yang dianut oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro yang masih menggunakan perhitungan

dengan cara DPP disetahunkan. Dampak dari perbedaan cara perhitungan ini akan mengakibatkan lebih/kurang bayarnya PPh 21 yang dipungut pihak Rumah Sakit dan tentu saja dalam jangka panjang akan mempengaruhi *take home pay* yang diterima dokter spesialis.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis termotivasi untuk melakukan analisis terkait dengan perhitungan PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro. Dengan demikian, penulis dapat merumuskan masalah penelitian yaitu bagaimana perhitungan PPh 21 atas Penghasilan Dokter Spesialis Tahun Pajak 2019 di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro menurut Peraturan Dirjen Pajak No. PER-16/PJ/2016? Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui apakah perhitungan PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis Tahun 2019 di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Sebelumnya telah banyak dilakukan penelitian serupa, diantaranya Silalahi, dkk (2018) yang melakukan perhitungan terhadap PPh 21 atas gaji karyawan PT. Bina Swadaya Konsultan menurut UU No. 36 Tahun 2008, hasilnya perhitungan yang dilakukan perusahaan belum sesuai dengan UU yang berlaku disebabkan karena perusahaan tidak memasukkan tunjangan kehadiran karyawan pada perhitungan PPh 21 nya. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Anggraeni dan Noviani (2020), dimana pada penelitian itu dilakukan perhitungan terhadap pegawai Rumah Sakit XYZ tahun 2017. Hasil penelitian menunjukkan perhitungan yang dilakukan oleh Rumah Sakit XYZ

sudah benar, tetapi untuk penyeteroran dan pelaporan PPh Pasal 21 yang telah diterapkan oleh Rumah Sakit XYZ belum sesuai dengan Undang – Undang perpajakan yang berlaku sehingga mengakibatkan adanya kewajiban kontijensi yang harus dilunasi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada subyek dan obyek penelitian, yaitu dokter spesialis di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro. Selain itu dasar peraturan yang digunakan sebagai dasar analisis juga berbeda, yaitu Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016.

## TINJAUAN PUSTAKA

Menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat 1 pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang–Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar–besarnya kemakmuran rakyat. Pengertian Pajak menurut Mardiasmo (2016) adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang–Undang (yang dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal-balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan, dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Selanjutnya Sumarsan (2017) mengartikan pajak sebagai iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

**Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh 21).** Pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-32/PJ/2015 memuat pengertian PPh 21 adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun yang sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri. Salah satu wajib pajak PPh 21 adalah tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, penilai dan aktuaris. Pemerintah memungut PPh 21 tenaga ahli atas penghasilan yang diperoleh secara teratur/tidak teratur dari pemberi kerja yang bisa berupa honor, gaji, upah, pensiunan, tunjangan, uang tebusan pensiun, uang pesangon, natura dan kenikmatan lainnya, uang saku, hadiah/penghargaan, komisi, dan pembayaran lain.

Pemungutan PPh 21 diberlakukan bagi wajib pajak yang memiliki penghasilan melebihi penghasilan tidak kena pajak (PTKP), dimana besaran PTKP menurut PMK No. 101/PMK.010/2016 dan berlaku mulai tanggal 1 Januari 2016 hingga sekarang adalah sebagai berikut :

**Tabel 1.** Daftar Penghasilan Tidak Kena Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi

Status WP/Jumlah Tanggungan	PTKP setahun
TK/0	54.000.000
TK/1	58.500.000
TK/2	63.000.000
TK/3	67.500.000

Sumber : Peraturan Menteri Keuangan No. 101/PMK.010/2016 (2020)

Berdasarkan peraturan menteri keuangan ini dijelaskan selisih jumlah penghasilan yang melebihi PTKP

disebut dengan Penghasilan Kena Pajak (PKP). Dari PKP ini nantinya dapat ditentukan Dasar Perhitungan Pajak (DPP). Apabila jumlah penghasilan yang diterima wajib pajak tidak melebihi PTKP, maka PPh 21 terhutang nihil.

Tarif PPh 21 wajib pajak orang pribadi yang berlaku di Indonesia tahun 2019 didasarkan pada Pasal 17 ayat 1 huruf a Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008, sebagaimana berikut :

**Tabel 2.** Daftar Tarif PPh 21 Wajib Pajak Orang Pribadi

No	Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
1.	sampai dengan Rp 50.000.000,00	5%
2.	di atas Rp 50.000.000,00 sampai dengan Rp 250.000.000,00	15%
3.	di atas Rp 250.000.000,00 sampai dengan Rp 500.000.000,00	25%
4.	di atas Rp 500.000.000,00	30%

Sumber : UU No. 36 Tahun 2008 Pasal 17 ayat 1 huruf a (2020)

Tarif PPh 21 ini disebut tarif progresif, dimana tarif ini diberlakukan dengan metode sistem pengurangan berlanjut. Artinya wajib pajak dikenakan tarif yang berbeda sesuai dengan tingkatan jumlah penghasilannya dan pengenaan tarifnya juga bersifat berkurang untuk setiap lapisan penghasilannya.

Cara perhitungan PPh 21 atas wajib pajak tenaga ahli untuk tahun pajak 2019 yang mendapatkan penghasilan lebih dari satu pemberi kerja dan bersifat berkesinambungan

didasarkan pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016, sebagaimana berikut :

$$\begin{aligned} \text{PPh 21 terhutang} &= \text{DPP} \times \text{tarif pasal 17} \\ &= (\text{penghasilan bruto} \\ &\quad \times 50\%) \times \text{tarif pasal} \\ &\quad 17 \end{aligned}$$

disini penghasilan bruto dihitung secara kumulatif.

**Penelitian Terdahulu.** Telah banyak penelitian serupa yang pernah dilakukan sebelumnya, antara lain :

**Tabel 3.** Penelitian Terdahulu

Penelitian	Judul	Perbedaan	Persamaan	Alat Analisis	Hasil
Pangandaheng, Elim & Wokas (2017)	Analisis Perhitungan Pph Pasal 21 Terhadap Pegawai Tetap Atas Berlakunya PMK RI No: 101/PMK.010/2016 Tentang PTKP Studi Kasus Pada PT. Bank Sulutgo Cabang Tahuna	PMK RI No. 101/PMK.010/2016	Perhitungan PPh 21	Metode deskriptif kualitatif	Penghitungan dan Pelaporan PPh 21 pada PT. Bank SulutGo Cabang Tahuna sesuai dengan Undang Undang No 36 Tahun 2008 dan prosedur yang diatur dalam Peraturan Perpajakan yang berlaku di Indonesia. Selain itu PT. Bank SulutGo Cabang Tahuna melakukan perhitungan PTKP sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No: 101/PMK.010/2016
Silalahi, Nugroho & Anasta (2018)	Analisa Mekanisme Penghitungan, Pemotongan, Penyetoran Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada PT. Bina Swadaya Konsultan Tahun 2016	Undang-Undang Perpajakan No.36 Tahun 2008	PPh 21	Metode deskriptif kualitatif	Perhitungan, pemotongan, penyetoran dan pelaporan PPh 21 yang diterapkan oleh PT. Bina Swadaya Konsultan belum sesuai dengan Undang-undang No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 4 ayat 1, yaitu pada penghitungan PPh Pasal 21 Karyawan Tetap yang disebabkan perusahaan tidak memasukkan tunjangan kehadiran dalam penghitungannya
Anggreni & Noviyari (2020)	Analisis Pelaksanaan Atas Kewajiban Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada Rumah Sakit XYZ	Undang-Undang RI No. 36 Tahun 2008	PPh 21	Metode deskriptif kualitatif	perhitungan yang dilakukan oleh Rumah Sakit XYZ sudah benar, tetapi untuk penyetoran dan pelaporan PPh Pasal 21 yang telah diterapkan oleh Rumah Sakit XYZ belum sesuai dengan Undang – Undang RI No. 36 Tahun 2008

Sumber : Data diolah (2020)

## METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif deskriptif, dimana pada penelitian ini menggunakan kondisi objek alamiah sebagai obyek penelitian, dan peneliti merupakan instrumen kunci (Sugiyono, 2010). Selain itu tujuan penelitian adalah melakukan analisis terhadap perhitungan perpajakan atas penghasilan tenaga ahli dokter spesialis, sehingga nantinya hasil penelitian yang disajikan berupa deskripsi analisis tersebut. Penelitian kualitatif dilaksanakan untuk membangun pengetahuan melalui pemahaman dan penemuan. Pendekatan penelitian kualitatif adalah suatu proses penelitian dan pemahaman yang berdasarkan pada metode yang menyelidiki suatu fenomena sosial dan masalah manusia. Pada penelitian ini peneliti membuat suatu gambaran kompleks, meneliti kata-kata, laporan terinci dari pandangan responden dan melakukan studi pada situasi yang alami (Iskandar, 2009).

Penelitian dilakukan di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro, Jawa Timur. Instrument penelitian pada penelitian ini adalah peneliti sendiri. Sebagaimana yang disampaikan oleh (Moelong, 2010) bahwa dalam penelitian kualitatif, peneliti sendiri merupakan alat pengumpul data utama. Peneliti berperan aktif dalam proses pengumpulan data di lapangan, peneliti berperanserta pada situs penelitian dan mengikuti secara aktif kegiatan penelitian. Instrumen atau alat penelitian disini tepat karena peneliti menjadi segalanya dari keseluruhan dalam penelitian yang meliputi perencanaan, pelaksana pengumpulan data, analisis, penafsir data, dan pada

akhirnya peneliti menjadi pelapor hasil penelitiannya (Moleong, 2010).

Penelitian kualitatif tidak mengenal populasi dan sampel, sebagaimana pernyataan Djaman Satori, (2007) bahwa, “Pada penelitian kualitatif tidak mengenal istilah populasi, apalagi sampel. Populasi atau sampel pada pendekatan kualitatif lebih tepat disebut sumber data pada situasi sosial (*Social Situation*)”. Situasi sosial penelitian sendiri terdiri dari 3 elemen, yaitu : *place*, *actor*, *activity* dimana dari ketiga elemen ini saling berinteraksi satu dengan yang lain Spradley, dalam (Sugiono, 2010). *Place* merupakan tempat dilaksanakannya penelitian, dimana penelitian ini dilaksanakan di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro, Jawa Timur. *Actor* merupakan pelaku, pihak atau orang yang diteliti, dimana penelitian ini meneliti PPh 21 atas penghasilan tenaga ahli dokter spesialis. Informasi data terkait perhitungan tersebut diperoleh dari bagian keuangan Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro, Jawa Timur. *Activity* merupakan aktivitas yang diteliti atau aktivitas yang menjadi obyek penelitian. Disini aktivitas yang diteliti adalah aktivitas perhitungan PPh 21 atas penghasilan tenaga ahli dokter spesialis yang ada di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu, Bojonegoro, Jawa Timur.

Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara wawancara terstruktur serta observasi. Jenis dan sumber data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari hasil wawancara yang dilakukan kepada kepala bagian keuangan, kepala bagian akuntansi, *account representative* dan staf-staf terkait. Wawancara dilakukan untuk memperoleh data primer terkait dengan

kebijakan-kebijakan yang diberlakukan atas perhitungan PPh 21 terhadap penghasilan tenaga ahli dokter spesialis. Selain itu peneliti juga melakukan observasi terhadap kegiatan yang dilakukan bagian keuangan dan bagian akuntansi Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro, Jawa Timur. Kegiatan yang menjadi fokus pengamatan peneliti terutama adalah kegiatan yang terkait dengan perhitungan PPh 21 atas penghasilan tenaga ahli dokter spesialis. Ketiga, peneliti menggunakan teknik dokumentasi yakni teknik yang dilakukan untuk memperoleh data secara tidak langsung. Melalui teknik pengumpulan data tersebut, peneliti memperoleh data-data sekunder yang sangat dibutuhkan dalam proses analisis dan pembahasan. Data sekunder yang dimaksud antara lain, struktur organisasi, daftar nama tenaga ahli dokter spesialis, rekaman absensi kehadiran dan jam kerja tenaga ahli dokter spesialis, catatan penghasilan tenaga ahli dokter spesialis selama tahun 2019, transkrip perhitungan PPh 21 terhadap penghasilan tenaga ahli dokter spesialis, catatan tentang profil dan sejarah Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Jawa Timur.

Penelitian ini menggunakan metode analisis data deskriptif kualitatif. Penelitian diskriptif ditujukan untuk mengumpulkan informasi secara aktual dan terperinci, mengidentifikasi masalah, membuat perbandingan atau evaluasi, dan menentukan apa yang dilakukan orang lain dalam menghadapi masalah yang sama dan belajar dari pengalaman mereka untuk menetapkan rencana dan keputusan pada waktu yang akan datang (Rakhmat, 2012). Data-data yang telah terkumpul akan dijabarkan guna memperoleh jawaban atas rumusan masalah penelitian. Analisis

dalam penelitian ini dilakukan dengan cara mempelajari, menguji, dan membandingkan apakah ketentuan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku telah ditetapkan oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Jawa Timur dalam pencatatan dan perhitungan PPh 21 untuk tenaga ahli dokter spesialis. Selanjutnya, hasilnya akan dijelaskan dengan kata-kata yang sistematis sehingga penelitian dapat diterangkan secara objektif.

Langkah-langkah peneliti melakukan penelitian dengan menghitung ulang perhitungan PPh 21 dokter spesialis sesuai dengan metode yang dianut Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Jawa Timur, lalu dibandingkan dengan bukti potong yang diperoleh dari kepala bagian akuntansi. Kemudian peneliti juga menghitung PPh 21 penghasilan dokter spesialis dengan metode perhitungan sesuai peraturan Perpajakan terbaru yang berlaku di Indonesia sesuai Peraturan Dirjen Pajak No. PER-16/PJ/2016. Berdasarkan perhitungan tersebut, selanjutnya dibandingkan dan dianalisis. Temuan hasil analisis direkap dan dilaporkan kembali kepada kepala bagian keuangan dan kepada bagian akuntansi Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Jawa Timur.

Sebelum melakukan pengujian atas data lebih lanjut peneliti diharuskan untuk melakukan uji kredibilitas data. Tujuan uji kredibilitas data yaitu untuk menilai kebenaran dari temuan penelitian kualitatif. Kredibilitas ditunjukkan ketika partisipan mengungkapkan bahwa transkrip penelitian memang benar-benar sebagai pengalaman dirinya sendiri. Dalam hal ini peneliti akan memberikan data yang telah ditranskripsikan untuk dibaca ulang

oleh partisipan. Kredibilitas menunjukkan kepercayaan terhadap data hasil penelitian kualitatif (Moleong, 2005). Pada penelitian ini, uji kredibilitas data dilakukan dengan cara Triangulasi. Peneliti telah meleakukan uji kredibilitas data menggunakan teknik triangulasi dengan cara membandingkan data hasil pengamatan dengan hasil wawancara, membandingkan keadaan dan perspektif seseorang dengan berbagai pendapat dan pandangan orang lain serta membandingkan hasil wawancara dengan isi dokumen yang berkaitan. Hasilnya, peneliti mendapatkan bahwa hasil temuan memang menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Dokumentasinya seperti bukti pendapatan yang diterima dokter spesialis, catatan/rekapan perhitungan PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis dari kepala bagian keuangan, serta bukti potong PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis dari kepala bagian akuntansi telah sesuai dan dapat mencerminkan kondisi sebenarnya.

## HASIL PENELITIAN

Penelitian dilakukan terhadap perhitungan PPh 21 atas penghasilan enam orang dokter spesialis yang bekerja di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro Jawa Timur. Nama dari dokter spesialis disamarkan untuk kepentingan privasi, sehingga disini digunakan istilah subyek pajak A, B, C, D, E dan F untuk mewakili nama dari masing-masing dokter spesialis. Data yang digunakan pada penelitian ini adalah penghasilan tahun pajak 2019. Data utama yang diperlukan untuk menganalisis adalah daftar rekap gaji dokter spesialis dan bukti potong PPh 21 dokter spesialis tahun pajak 2019. Data yang diperoleh dari Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro

berupa draft perhitungan gaji dokter spesialis yang berupa *microsoft excel* serta bukti potongnya.

Penghasilan yang dimaksud disini didasarkan pada jumlah penghasilan yang diterima dokter spesialis atau penghasilan bruto dokter spesialis yang meliputi tindakan, visite dan rawat jalan. Penelitian ini dilakukan dengan membandingkan hasil perhitungan menurut Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro dengan hasil perhitungan sesuai peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016. Penghitung DPP (Dasar Pengenaan Pajak) dari kedua metode tersebut adalah sama, yaitu dengan mengalikan *income* sebesar 50%. Dasar tarif yang digunakan dalam penelitian adalah penghasilan sampai dengan Rp 50.000.000 besarnya tarif 5%. Penghasilan lebih dari Rp 50.000.000 sampai dengan Rp 250.000.000 besarnya tarif 15%. Penghasilan lebih dari Rp 250.000.000 sampai dengan Rp 500.000.000 besarnya tarif 25%. Penghasilan yang lebih dari Rp.500.000.000 dikenakan tarif 30%.

Penelitian diawali dengan melakukan perhitungan ulang menggunakan metode yang dianut oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro. Dimana setelah diketahui jumlah DPP selanjutnya DPP disetahunkan (dikalikan dengan dua belas bulan). Hasil ini kemudian dikalikan dengan tarif. Hasil perkalian tersebut merupakan PPh 21 terhutang dalam setahun. Kemudian, untuk mengetahui besaran PPh 21 terhutang perbulan harus dibagi dengan dua belas bulan. Menurut perhitungan tersebut diperoleh hasil sebagai berikut :

**Tabel 4.** Rekapitulasi Hasil Perhitungan PPh 21 Per Bulan atas Penghasilan Dokter Spesialis Menurut

### Metode Perhitungan Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro

No	Bulan	PPh 21 Dokter Spesialis yang seharusnya dipungut					
		A	B	C	D	E	F
1.	Januari	166,000	366,000	1,075,375	261,750	150,750	514,400
2.	Februari	188,125	355,750	922,500	95,750	95,000	815,250
3.	Maret	215,500	503,500	1,792,500	119,650	119,375	2.431.100
4.	April	254,625	581,750	2,433,750	64,000	58,250	4,037,850
5.	Mei	181,625	510,000	1,903,500	156,000	180,500	3,005,550
6.	Juni	243,750	2.552.100	2,386,500	211,500	194,500	3,937,800
7.	Juli	203,125	2,489,250	2,685,750	168,750	129,500	2,846,400
8.	Agustus	231,750	1,160,250	2,201,250	135,500	72,500	2,671,800
9.	September	188,000	1,263,000	2,632,500	165,500	56,000	3,787,950
10.	Oktober	223,625	2,462,250	1,494,750	148,250	265,250	3,696,300
11.	November	182,125	1,779,750	2,307,000	218,250	227,750	3,434,400
12.	Desember	194,000	958,500	2,255,250	167,750	275,000	5,790,450
	JUMLAH	2,472,250	14,952,100	24,090,625	1,912,650	1,824,375	36,969,250

Sumber : RSM Kalitidu Bojonegoro (2020)

Setelah melakukan perhitungan ulang menggunakan metode yang dianut Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro, selanjutnya dilakukan perhitungan PPh 21 penghasilan dokter spesialis berdasarkan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2020. Disini jumlah DPP tidak perlu disetahunkan, melainkan dikumulatifkan. Setelah itu dari hasil kumulatif, selanjutnya dikalikan dengan tarif. Dimana hasil perhitungan tersebut terangkum dalam tabel 5 berikut ini :

**Tabel 5.** Rekapitulasi Hasil Perhitungan PPh 21 Per Bulan atas Penghasilan Dokter Spesialis Berdasarkan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2020

No	Bulan	PPh 21 Dokter Spesialis yang dipungut					
		A	B	C	D	E	F
1.	Januari	166,000	839,000	3,676,500	422,000	150,750	1,432,600
2.	Februari	188,125	798,000	3,065,000	95,750	95,000	2,636,000
3.	Maret	237,000	1,389,000	3,104,000	119,650	119,375	5,737,400
4.	April	254,625	1,702,000	2,620,000	64,000	58,250	4,758,800
5.	Mei	181,625	1,415,000	1,913,000	156,000	180,500	3,382,400
6.	Juni	350,000	3,225,800	2,557,000	221,000	194,500	4,625,400
7.	Juli	203,125	2,694,000	2,956,000	168,750	129,500	3,170,200
8.	Agustus	302,000	922,000	2,310,000	135,500	72,500	2,937,400
9.	September	188,000	1,059,000	2,885,000	165,500	56,000	4,425,600
10.	Oktober	269,500	2,658,000	1,368,000	148,250	436,000	4,303,400
11.	November	182,125	593,250	769,000	218,250	227,750	1,144,800
12.	Desember	194,000	319,500	751,750	167,750	275,000	1,334,250
	JUMLAH	2,716,125	17,614,550	27,975,250	2,082,400	1,995,125	39,888,250

Sumber : Data diolah (2020)

Berdasarkan hasil tersebut, ditemukan perbedaan jumlah PPh 21 yang seharusnya dipungut. Menurut hasil wawancara dengan kepala bagian keuangan, penggunaan metode lama didasarkan atas aplikasi *Microsoft excel* yang mana sudah diformat rumus oleh pendamping internal dari petugas jejaring sesama Muhammadiyah/Aisyah Jawa Timur tahun 2012. Melalui aplikasi ini kepala bagian keuangan hanya memasukkan penghasilan kotor dari dokter spesialis kemudian secara otomatis muncul nilai PPh 21 yang terutang dari dokter tersebut. Kepala Bagian keuangan menyampaikan belum mengetahui informasi terbaru terkait dengan metode perhitungan PPh 21 khususnya untuk tenaga ahli, sehingga dalam pengerjaannya masih terjadi kekeliruan untuk perhitungan PPh 21 nya.

Tugas dan wewenang dari kepala bagian Akuntansi di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu yang berkaitan dengan penelitian ini hanya merekap dari penghasilan dokter spesialis mulai dari Rawat Jalan dan rawat inap. Dimana kegiatan-kegiatan itu meliputi visite ruangan dan tindakan, baik di VK (Ruang Tindakan Bersalin) dan OK (Ruang Tindakan Operasi) serta konsultasi via whatsapp maupun telepon. Setelah itu data dari bagian Akuntansi kemudian diserahkan kebagian Keuangan untuk perhitungan PPh 21. Kepala bagian Akuntansi disini hanya melaporkan PPh 21 dengan aplikasi DjP online, sedangkan untuk perhitungan PPh 21 sepenuhnya di bagian Keuangan rumah sakit.

Berangkat dari hasil temuan dalam penelitian ini, bagian Akuntansi dan bagian Keuangan Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro menyadari adanya kekeliruan atas perhitungan PPh 21 yang selama ini



dilakukan. Dengan demikian keduanya menindaklanjuti dengan jalan melakukan telaah dokumen dan membandingkan perhitungan PPh 21 dengan teman sejawat sesama Muhammadiyah/Aisyah Jawa Timur. Kemudian dilakukan proses pembetulan yang mana perlu konsultasi dengan AR (*Account Representative*) Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu ibu Indah Nurmala Sari dari KPP Pratama Bojonegoro baik melalui whatsapp, telepon dan bertatap muka di KPP Pratama Bojonegoro. Berdasarkan hasil wawancara dengan AR Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro, disampaikan bahwa Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro perlu melakukan pembetulan pajak. Untuk proses pembetulannya sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Disini dikatakan bahwa Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro memiliki semangat kerja dalam proses pembetulan pajaknya, terbukti dengan aktifnya melakukan proses konsultasi serta efektif dan efisien waktu. Pada sesi wawancara kepala bagian keuangan Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro menyampaikan bahwa saat ini Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro sedang dalam proses transisi sesuai peraturan perpajakan pada bulan November dan Desember 2019. Tetapi memang dalam praktiknya masih terjadi kesalahan dikarenakan tidak ada akumulasi dari DPP, jadi masih memerlukan pembetulan pada bulan tersebut.

## PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil perhitungan PPh 21 menggunakan metode menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016 ditemukan bahwa terdapat perbedaan jumlah PPh 21

terhutang dengan hasil perhitungan PPh 21 menggunakan metode lama yang dianut oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro. Perbedaan ini disebabkan karena kesalahan perlakuan terhadap DPP. Dimana Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro mengalikan DPP dengan dua belas bulan atau disetahunkan, sedangkan jika mengacu ke peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016 perlakuan DPP seharusnya diakumulasikan. Kesalahan yang sekilas sangat sederhana ini akan berakibat fatal jika dilihat dari selisih besaran pajak yang seharusnya terhutang. Selisih positif (lebih bayar) akan berdampak pada kerugian yang ditanggung oleh subyek pajak sedangkan negara terlalu tinggi menerima penghasilan pajak, sebaliknya selisih negative (kurang bayar) akan berdampak pada kerugian yang harus ditanggung oleh negara sedangkan subyek pajak menerima *take home pay* terlalu tinggi.

**Tabel 6.** Rekapitulasi Hasil Perhitungan Selisih PPh 21 atas Penghasilan Dokter Spesialis Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro

No	Bulan	Selisih PPh 21 Dokter Spesialis					
		A	B	C	D	E	F
1.	Januari	-	(473,000)	(2,601,125)	(160,250)	-	(918,200)
2.	Februari	-	(442,250)	(2,142,500)	-	-	(1,820,750)
3.	Maret	(21,500)	(885,500)	(1,311,500)	-	-	(3.306.300)
4.	April	-	(1,120,250)	(186,250)	-	-	(720,950)
5.	Mei	-	(722,000)	(9,500)	-	-	(376,850)
6.	Juni	(106,250)	(886,700)	(170,500)	(9,500)	-	(687,600)
7.	Juli	-	(204,750)	(270,250)	-	-	(323,800)
8.	Agustus	(70,250)	238,250	(108,750)	-	-	(265,600)
9.	September	-	204,000	(252,500)	-	-	(637,650)
10.	Oktober	(45,875)	(195,750)	126,750	-	(170,750)	(607,100)
11.	November	-	1,186,500	1,538,000	-	-	2,289,600
12.	Desember	-	639,000	1,503,500	-	-	1,321,200
JUMLAH		(243,875)	(2,662,450)	(3,884,625)	(169,750)	(170,750)	3,135,000

Sumber : Data diolah (2020)

Pada table 6 disajikan rekapitulasi hasil perhitungan selisih PPh 21 dokter spesialis yang perhitungannya diperoleh dari jumlah PPh 21 terhutang menggunakan metode menurut PER-16/PJ/2016 dikurangi dengan jumlah PPh 21 terhutang menggunakan metode lama. Dari hasil perhitungan selisih ini, jika dilihat perbulan memang jumlah selisih PPh 21 terhutang yang ditanggung masing-masing subyek pajak tidak signifikan. Namun jumlah ini dalam jangka panjang akan terus terakumulasi dan menghasilkan nilai yang besar. Hasil akumulasi dua belas bulan kerugian yang ditanggung subyek pajak A adalah sebesar Rp 0 sedangkan negara mengalami kerugian sebesar Rp 243.875. Hasil perhitungan PPh 21 atas penghasilan subyek pajak B menyimpulkan bahwa negara mengalami kerugian sebesar Rp 2.662.450, sedangkan subyek pajak B mengalami kerugian sebesar Rp 0. Menurut perhitungan PPh 21 atas penghasilan subyek pajak C diketahui negara mengalami kerugian sebesar Rp 3.884.625, sedangkan subyek pajak tidak mengalami kerugian atau Rp 0. Hasil perhitungan PPh 21 atas penghasilan subyek pajak D menyatakan bahwa negara mengalami kerugian sebesar Rp 169.750, sedangkan subyek pajak tidak mengalami kerugian atau Rp 0. Perhitungan PPh 21 atas penghasilan subyek pajak E menghasilkan kesimpulan bahwa negara mengalami kerugian sebesar Rp 170.750, sedangkan subyek pajak tidak mengalami kerugian atau Rp 0. Hasil perhitungan PPh 21 atas penghasilan subyek pajak F menyatakan bahwa negara mengalami kerugian sebesar Rp 2.919.000, sedangkan subyek pajak tidak mengalami kerugian atau Rp 0.

Berdasarkan temuan ini, dapat dikatakan bahwa selama ini perhitungan

PPh 21 atas penghasilan tenaga ahli (dokter spesialis) yang dilakukan oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro belum sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia. Hal ini menimbulkan dampak terhadap besaran PPh 21 terhutang yang dipungut oleh pihak Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro. Jika dilihat secara kumulatif dari perhitungan PPh 21 penghasilan masing-masing subyek pajak diketahui bahwa Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro memungut PPh 21 terlalu rendah atau kurang bayar. Dengan demikian masing-masing subyek pajak menerima *take home pay* terlalu tinggi. Pada jangka panjang jumlah kurang bayar ini akan terus terakumulasi sehingga total jumlahnya akan terus meningkat. Hal ini akan berakibat pada menurunnya pendapatan negara yang bersumber dari pajak. Oleh karena itu pihak Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro harus melakukan pembetulan pajak agar diketahui kekurangan bayar yang harus ditanggung dan disetorkan kepada negara.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, disimpulkan bahwa dalam proses perhitungan PPh 21 atas penghasilan enam dokter spesialis pada tahun pajak 2019 di Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu Bojonegoro, Jawa Timur secara keseluruhan belum sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak yang berlaku. Terdapat beberapa perbedaan dalam proses perhitungan PPh 21 atas penghasilan dokter spesialis yang selama ini dipotong Rumah Sakit Muhammadiyah Kalitidu dengan peraturan perpajakan yang berlaku di

Indonesia, yaitu peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016.

Perbedaan tersebut terletak pada perhitungan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) atas penghasilan dokter spesialis. Perhitungan yang selama ini dilakukan adalah DPP disetahunkan kemudian dikenakan tarif dan dibagi dengan 12 bulan, sedangkan menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-16/PJ/2016 DPP seharusnya dikumulatifkan kemudian dari hasil kumulatif selanjutnya dikalikan dengan tarif. Perbedaan metode perhitungan ini mengakibatkan adanya kurang/lebih bayar atas pajak yang dipungut dan pada jangka panjang akan berdampak pada laporan keuangan fiskal.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Anggreni, N.M.T. & Noviari, N. (2020). Analisis Pelaksanaan Kewajiban Atas Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada Rumah Sakit XYZ. E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana 9.1 (2020):39-56.
- Djam'an Satori. 2007. *Profesi Keguruan*. Jakarta: Universitas Terbuka.
- Hadi, Sutrisno. (1990). *“Metodologi Research”*. Yogyakarta : Fak.Psikologi UGM.
- Iskandar, 2009. *“Metodologi Penelitian Kualitatif”*. Jakarta: Gaung Persada
- Mardiasmo (2016). *“Perpajakan Edisi Terbaru 2016”* Yogyakarta: Andi
- Menteri Keuangan Republik Indonesia (2016). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 101/PMK.010/2016 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/121096/pmk-no-101pmk0102016>
- Moleong, Lexy J. (2005). *“Metodologi Penelitian Kualitatif”* Bandung: Remaja Rosdakarya
- Pangandaheng, V.Y., Elin, I. & Wokas, H.RN. (2017). Analisis Perhitungan Pph Pasal 21 Terhadap Pegawai Tetap Atas Berlakunya Pmk Ri No: 101/Pmk.010/2016 Tentang PTKP Studi Kasus Pada Pt. Bank Sulutgo Cabang Tahun A. Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 12(2), 2017, 90-102
- Rakhmat. (2012). *“Metode Penelitian Komunikasi”* Bandung : PT. Remaja Rosdakarya
- Republik Indonesia (2007). Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/39916/uu-no-28-tahun-2007>
- Republik Indonesia (2008). Undang-undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan. <https://www.pajak.go.id/id/undang-undang-nomor-36-tahun-2008>
- Republik Indonesia (2016). Peraturan Dirjen 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.

<https://www.pajak.go.id/id/peraturan-direktur-jenderal-pajak-nomor-16pj2016>

Silalahi, E.M., Nugroho, L. & Anasta, L. (2018) Analisa Mekanisme Penghitungan, Pemotongan, Penyetoran Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 Pada PT. Bina Swadaya Konsultan Tahun 2016. *Jurnal Tekun* 8 (1). <https://publikasi.mercubuana.ac.id>

[nsrat.ac.id/index.php/gc/article/view/17393/16926](https://nsrat.ac.id/index.php/gc/article/view/17393/16926)

[d/index.php/tekun/article/view/2600](https://nsrat.ac.id/index.php/tekun/article/view/2600)

Sugiyono. (2010). “*Memahami Penelitian Kualitatif*”. Bandung: CV. Alfabeta

Y Vinry Pangandaheng, Enggriani Elim, dkk. (2017). “Analisis Perhitungan PPh Pasal 21 Terhadap Pegawai Tetap Atas Berlakunya PMK RI No: 101/PMK.010/2016 Tentang PTKP Studi Kasus Pada Pt Bank Sulutgo Cabang Tahuna”. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 12 (2): 90-102. <https://ejournal.u>