

TAX PLAN ANALYSIS BEBAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 21 TERHADAP EFISIENSI PAJAK TERHUTANG PERUSAHAAN ROKOK AA BURING MALANG

Evi Choirun Nisa' Adityaningsih

Kadarisman Hidayat

Idris Effendy

(PS Perpajakan, Jurusan Administrasi Bisnis, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya
115030401111015@mail.ub.ac.id)

ABSTRACT

AA Buring Malang Cigarette Company is a private company in Malang City. AA Buring Malang Cigarette Company is an industrial factory that has an obligation to pay the factory's and worker's tax. As a company that has the obligation, AA Buring Malang Cigarette Company not have tax planning. The purpose of this research is to determine the best method in calculating income tax based on article 21, in order to gain the most efficient amount of the company tax. This research is conducted because the tax planning is the one which influences to minimize the company indebted tax. Minimizing the tax amount is one of the ways to save the tax so that the company does not feel burdensome by tax done by the government. This research uses descriptive method wich describe the phenomena then processed appropriate this function. The result this research shows the gross up method is the best method to calculating income tax based on article 21 and given an efficient income tax for the company

Keywords: *Tax Planning, Income Tax Based on Article 21, Efficient Income Tax*

ABSTRAK

Perusahaan Rokok AA Buring merupakan perusahaan perseorangan yang ada di kota Malang. Perusahaan tersebut bergerak dalam industri rokok yang memiliki kewajiban untuk membayar pajak baik untuk pegawai maupun perusahaan. Khusus untuk pajak penghasilan Pasal 21 perusahaan perlu melakukan perencanaan pajak agar dapat mengefisiensikan pajak terhutang. Penelitian ini bertujuan untuk menentukan metode terbaik dalam perhitungan pajak penghasilan pasal 21 sehingga memperoleh jumlah pajak yang paling efisien. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif yaitu suatu metode yang mendeskripsikan keadaan suatu gejala yang kemudian diolah sesuai fungsinya. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa metode *gross up* merupakan metode terbaik untuk menghitung pajak penghasilan pasal 21 dan menghasilkan pajak penghasilan tahunan yang paling efisien.

Kata Kunci : *Perencanaan Pajak, Pajak Penghasilan Pasal 21, Efisiensi Pajak Terhutang*

PENDAHULUAN

Sebagai negara yang merdeka, Indonesia memerlukan pembangunan dalam berbagai sector seperti ekonomi, politik, sosial, dan budaya, sehingga memerlukan banyak dana untuk membiayai pembangunan tersebut. Salah satu sumber pembiayaan pembangunan tersebut dapat diperoleh dari sektor pajak. Menurut Soemitro dalam Waluyo (2011:3) pajak adalah iuran kepada kas negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan, tidak mendapatkan balas jasa secara langsung dan digunakan untuk membayar pengeluaran negara.

Pemungutan pajak yang berdasarkan undang-undang dan dapat dipaksakan tersebut membuat pajak dapat menjadi sumber penerimaan negara yang pasti. Penerimaan negara yang berasal dari sektor pajak antara lain terdiri dari Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Atas Hak Tanah dan Bangunan, serta Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Berikut merupakan tabel realisasi penerimaan negara tahun 2011-2013.

Tabel 1 Realisasi Penerimaan negara 2011-2013 (triliun rupiah)

Uraian	2011	2012	2013
Penerimaan Perpajakan	873,9	980,5	1.148,4
Pajak Penghasilan	431,1	465,1	538,8
Pajak Pertambahan Nilai	277,8	337,6	423,7
Pajak Bumi dan Bangunan	29,9	29,0	27,3
Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	-	-	-
Cukai	77,0	95,0	104,7
Pajak lainnya	3,9	4,2	5,4
Pajak Internasional	54,1	49,7	48,4
PNBP	331,5	351,8	349,2
Pendapatan SDA Migas	213,8	225,8	203,7
Pendapatan SDA non migas	20,3	20,0	23,1
Pendapatan Bagian Laba BUMN	28,2	30,8	36,5
PNBP lainnya	69,4	73,5	85,5
Pendapatan Badan Layanan Umum	20,1	21,7	23,5
Penerimaan Hibah	5,3	5,8	4,5
Jumlah	1.210,6	1.338,1	1.502,0
Prosentase Pajak terhadap APBN	72,2%	73,3%	76,5%

Sumber: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2014

Berdasarkan tabel 1 diketahui bahwa penerimaan dari sektor pajak adalah berasal dari pajak penghasilan, hal ini harus menjadi perhatian bagi pemerintah agar lebih memperhatikan sektor pajak penghasilan untuk mencapai target yang diinginkan. Bagi negara pajak adalah sumber penerimaan, sedangkan bagi wajib pajak, pajak merupakan salah satu kewajiban yang harus dikeluarkan. Perusahaan harus melakukan pengelolaan pajak yang baik dan benar untuk menghindari kerugian yang timbul akibat kewajiban membayar pajak sehingga dapat bersaing dengan perusahaan lain (Hidayat dan Edi, 2011:938).

Perencanaan pajak (*tax planning*) yang dapat dilakukan perusahaan sangat banyak macamnya, antara lain *tax planning* untuk pajak penghasilan pasal 21. Pajak penghasilan pasal 21 adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi. Penerima penghasilan yang dipotong pajak penghasilan pasal 21 adalah orang pribadi yang merupakan pegawai, penerima uang pesangon, pensiun, atau uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua, atau jaminan hari tua.

Menurut Pohan (2011:91) perencanaan pajak untuk pajak penghasilan pasal 21 dapat dilakukan dengan memilih perhitungan pajak penghasilan pasal 21. Ada tiga metode yang dapat dipilih oleh perusahaan dalam menghitung pajak penghasilan pasal 21 antara lain *gross method* (ditanggung karyawan), *net method* (ditanggung perusahaan), dan *gross up method* (tunjangan pajak). Dengan memilih salah satu dari perhitungan tersebut diharapkan dapat membantu perusahaan untuk meminimalkan pajak dengan cara yang legal dan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Perusahaan Rokok AA Buring merupakan perusahaan perseorangan yang ada di Kota Malang. Perusahaan tersebut bergerak dalam bidang industri rokok yang memiliki kewajiban untuk membayar pajak baik untuk pegawai maupun perusahaan. Sebagai perusahaan perorangan yang memiliki kewajiban tersebut, PR AA Buring dapat juga melakukan perencanaan pajak yang masih dalam koridor Undang-Undang Perpajakan khususnya di bidang Pajak Penghasilan Pasal 21 agar dapat mengefisiensikan pajak terhutang tahunannya.. Hal tersebut memotivasi penulis untuk melakukan penelitian yang berjudul "Tax Plan

Analysis Beban Pajak Penghasilan Pasal 21 Terhadap Efisiensi Pajak Terhutang Perusahaan Rokok AA Buring Malang”.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian Pajak Penghasilan

Menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan dengan penghasilan Subjek Pajak yang diterima atau diperoleh dalam satu tahun pajak. Subjek Pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam Undang- Undang Pajak Penghasilan disebut Wajib Pajak. Penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan.

Pengertian Pajak Penghasilan Pasal 21

Menurut Mardiasmo, (2009:162) “Pajak Penghasilan Pasal 21 merupakan pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan yang dilakukan orang pribadi”. Kunci dari definisi tersebut adalah sebagai berikut PPh Pasal 21 memotong penghasilan yang diterima atau diperoleh dari pekerjaan dan kegiatan (*active income*) contohnya adalah pegawai yang menerima gaji dari hasil kerja selama satu bulan. Orang pribadi yang memberikan jasa atau menjalankan pekerjaan bebas termasuk dalam *active income* yang dipotong PPh Pasal 21. Namun demikian, penghasilan orang pribadi yang berasal dari usaha dagang tidak termasuk dalam *active income* yang dipotong PPh Pasal 21. PPh Pasal 21 adalah pajak yang dikenakan khusus kepada Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP).

Pengertian Perencanaan Pajak

Perencanaan pajak adalah tindakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk meminimumkan jumlah pajak terhutangnya (Rahayu, 2011). Dalam perencanaan pajak dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Untuk meminimumkan kewajiban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) atau yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*). Istilah yang sering digunakan adalah *tax avoidance* dan *tax evasion* (Suandy, 2011).

Pengertian dari kedua istilah tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Tax Avoidance (penghindaran pajak) adalah upaya Wajib Pajak untuk meminimumkan jumlah pajak terhutang secara legal atau tanpa melanggar undang-undang perpajakan dengan memanfaatkan kelemahan undang-undang tersebut
- b. Tax Evasion (penyelundupan pajak) adalah upaya Wajib Pajak untuk mengecilkan pajak yang harus dibayar secara illegal atau melanggar undang-undang perpajakan dengan cara menyembunyikan keadaan sebenarnya.

Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21

Menurut Omposunggu (2011:85) Perencanaan pajak bagi perusahaan pemberi kerja adalah sebagai berikut:

- a. Menerapkan prinsip *taxable* dan *deductable* yaitu dengan:
 - 1) Menerapkan biaya non *deductable* menjadi *deductable* dan sebaliknya
 - 2) Mengubah penghasilan yang merupakan obyek pajak menjadi penghasilan bukan objek pajak
- b. Memaksimalkan biaya karyawan yang dapat dialokasikan sebagai biaya usaha fiskal.
- c. Mengalihkan pemberian natura menjadi bentuk uang sehingga *deductibility*.

Menurut Pohan (2011:91) ada tiga metode yang biasanya digunakan dalam perhitungan pajak penghasilan pasal 21 oleh perusahaan dalam menjalankan perencanaan yaitu:

- a. *Gross Method* (Pajak Penghasilan Pasal 21 ditanggung oleh karyawan)

Merupakan metode pemotongan pajak dimana karyawan menanggung sendiri jumlah pajak penghasilannya dan biasanya dipotong langsung dari gaji karyawan yang bersangkutan. Biasanya dilakukan pada perusahaan yang baru berdiri.

- b. *Net Method* (Pajak Penghasilan Pasal 21 ditanggung oleh perusahaan)

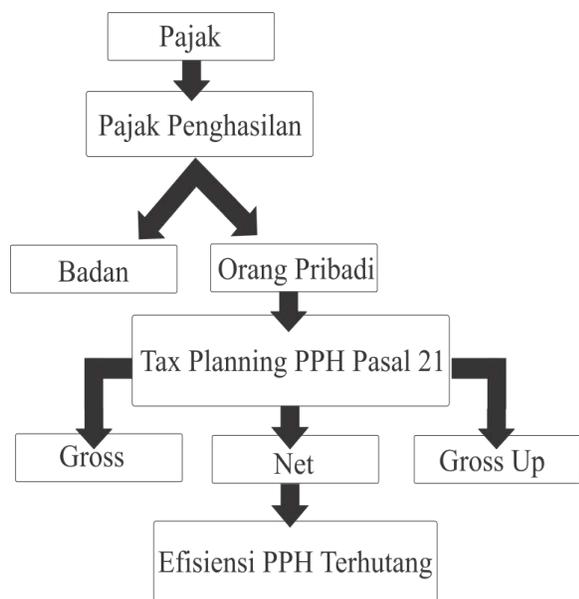
Merupakan metode pemotongan pajak dimana perusahaan menanggung pajak karyawannya. Sebagaimana dimaksud dalam Kep.Dirjen Pajak No 31/PJ/2008 pasal 8 ayat (1), penghasilan yang dipotong pajak penghasilan pasal 21 dan/atau pajak penghasilan pasal 26 termasuk pula penerimaan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak penghasilan berdasarkan norma penghitungan

husus (*deemed profit*). Selanjutnya pada pasal 8 ayat (2) menegaskan bahwa Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh pemberi kerja, termasuk yang ditanggung oleh pemerintah, merupakan penerimaan dalam bentuk kenikmatan.

c. *Gross-Up Method* (Tunjangan pajak yang di gross up)

Merupakan metode pemotongan pajak dimana perusahaan memberikan tunjangan pajak yang jumlahnya sama besar dengan jumlah pajak yang akan dipotong dari karyawan. Perhitungan tunjangan pajak diformulasikan untuk menyamakan jumlah pajak yang akan dibayar dengan tunjangan pajak yang diberikan perusahaan terhadap karyawannya.

KERANGKA PEMIKIRAN



Gambar 1 : Kerangka Pemikiran

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana perhitungan pajak penghasilan pasal 21 Perusahaan Rokok AA Buring Malang dan pelaporannya ?
2. Manakah perencanaan pajak paling efisien terhadap beban pajak penghasilan tahunan Perusahaan Rokok AA Buring Malang?

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian deskriptif, yaitu suatu metode dalam meneliti status manusia, suatu objek, suatu situasi atau kondisi, sistem pemikiran, ataupun suatu luas pemikiran pada masa sekarang (Nazir, 2005:54). Adapun yang menjadi fokus dalam penelitian ini adalah daftar gaji karyawan tetap, perhitungan dan perbedaan metode *Gross Method*, *Net Method*, dan *Gross Up Method* dan yang terakhir yaitu laporan keuangan perusahaan. Penelitian dilakukan di Perusahaan Rokok AA Buring Malang yang beralamatkan di dua tempat, yaitu Jalan Mayjen Sungkono Gang III Buring Malang dan Jalan Mayjen Sungkono No 1 Arjowinangun Malang. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam

penelitian ini adalah Observasi, Wawancara, Dokumentasi (Moleong, 2007: 198). Metode analisis data yang digunakan adalah menggunakan cara:

- a) Menganalisa data karyawan yang meliputi komponen-komponen pembentuk gaji dan hal-hal yang berkaitan.
- b) Menghitung besarnya pajak penghasilan pasal 21 karyawan dengan menggunakan metode *net*, *gross*, *gross up* lalu membandingkannya (*comparative analysis*).
- c) Menyimpulkan dan memberikan saran pada perusahaan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 2 Laporan Laba Rugi Perusahaan Rokok AA Buring Malang

PERUSAHAAN ROKOK AA BURING MALANG
LAPORAN LABA RUGI
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR
PADA TANGGAL 3 DESEMBER 2013
(dalam rupiah)

KETERANGAN	JUMLAH
Pendapatan	32.389.162.500
Potongan Penjualan dan retur penjualan	(455.587.560)
Beban Pokok Penjualan	(28.929.684.553)
Lab Kotor	3.003.890.387
Beban Usaha:	
Beban Penjualan	(1.020.325.454)
Beban Umum dan Administrasi	(744.173.131)
Jumlah Beban Usaha	(1.764.498.585)
Lab/Rugi Usaha	1.239.391.802
Pendapatan dan Beban Lain-Lain	(858.580.602)
Lab Rugi Sebelum Pajak Penghasilan	380.811.200
PPh Terhutang	(94.279.401)
Lab/Rugi Tahun Berjalan	286.531.799

Sumber: Data Keuangan Perusahaan Rokok AA Buring Malang

Berdasarkan dari laporan keuangan Perusahaan Rokok AA Buring Malang di atas, diharapkan perusahaan bisa melakukan kebijakan-kebijakan yang dapat memaksimalkan jumlah laba di tahun yang akan datang. Memaksimalkan laba perusahaan salah satunya adalah melalui pajak, sehingga diperlukan perencanaan pajak yang baik dan benar sesuai undang-undang perpajakan. Salah satu perencanaan pajak yang dapat diterapkan dalam perusahaan ini adalah perencanaan pajak dalam hal Pajak Penghasilan Pasal 21 Karyawannya.

Tabel 3 Rekapitulasi Perbandingan Perhitungan PPh Pasal 21 Karyawan

No	Uraian	Gross	Net	Gross Up
1	Gaji Pokok	638.115.000	638.115.000	638.115.000
2	Tunjangan Karyawan	100.705.000	100.705.000	100.705.000
3	Tunjangan Hari Raya	46.750.000	46.750.000	46.750.000
4	Tunjangan Pajak	-	-	5.567.976
	Jumlah	785.570.000	785.570.000	791.137.976
5	PhKP	105.791.000	105.791.000	111.081.077
6	PPh Pasal 21 Setahun	5.289.575	5.289.575	5.567.976
7	Tunjangan Pajak	-	-	5.567.976
8	PPh yang dipotong dari karyawan	5.289.575	-	-

Berdasarkan tabel 3 diketahui jumlah pajak yang dipotong dan disetor ke kas negara selama satu tahun adalah sebesar Rp 5.289.575.

Pada metode perhitungan pajak penghasilan pasal 21 menggunakan metode gross jumlah tersebut akan mengurangi jumlah pendapatan yang diterima oleh karyawan dan Perusahaan Rokok AA Buring tidak memerlukan tambahan pengeluaran untuk pajak penghasilan pasal 21. Pada metode perhitungan pajak penghasilan pasal 21 menggunakan metode net, jumlah pajak sebesar Rp 5.289.575 menjadi tanggungan perusahaan. Jumlah tersebut dalam laporan keuangan komersial dapat dikurangkan sebagai biaya, namun pada laporan keuangan fiskal jumlah tersebut tidak dapat dikurangkan sebagai biaya karena merupakan kenikmatan yang diberikan kepada karyawan. Perhitungan pajak penghasilan pasal 21 menggunakan metode *gross up* sebesar Rp 5.567.976 adalah sama besar dengan jumlah pajak yang harus dibayar, sehingga pajak yang harus dipotong sama dengan pemberian tunjangan pajak (nihil). Pemberian tunjangan ini dapat dibiayakan karena tunjangan ini masuk dalam bagian penghasilan yang diterima karyawan

Pembahasan Penelitian

Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan, maka hasil pembahasan penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4 Perhitungan Pajak Penghasilan Tahunan Metode Gross

Laba/Rugi sebelum pajak		Rp178.139.783
PTKP (K/2)		Rp 30.375.000
		Rp147.764.783
5% x 50.000.000	Rp 2.500.000	
15% x 97.764.783	Rp 14.664.717	
Pajak Penghasilan		Rp 17.164.717
Laba/Rugi Tahun Berjalan		Rp160.975.066

Sumber: Diolah peneliti, 2015

Tabel 5 Perhitungan Pajak Tahunan Metode Net

Laba/Rugi sebelum pajak		Rp178.139.783
PTKP (K/2)		Rp 30.375.000
		Rp147.764.783
5% x 50.000.000	Rp 2.500.000	
15% x 97.764.783	Rp 14.664.717	
Pajak Penghasilan		Rp 17.164.717
Laba/Rugi Tahun Berjalan		Rp160.975.066

Tabel 6 Perhitungan Pajak Tahunan Metode Gross Up

Laba/Rugi sebelum pajak		Rp172.571.807
PTKP (K/2)		Rp 30.375.000
		Rp142.196.807
5% x 50.000.000	Rp 2.500.000	
15% x 92.196807	Rp 13.829.521	
Pajak Penghasilan		Rp 16.329.521
Laba/Rugi Tahun Berjalan		Rp156.242.286

Sumber: Diolah peneliti, 2015

Dalam laporan laba rugi fiskal menggunakan metode *gross up* terdapat beban administrasi dan umum berupa

tunjangan pajak penghasilan pasal 21 sebesar Rp 5.567.974. Jumlah beban tunjangan pajak penghasilan pasal 21 tersebut merupakan bebab yang dapat dijadikan sebagai pengurang dalam laporan keuangan karena dalam metode *gross up*, pemberian tunjangan merupakan bagian dari penghasilan yang diterima karyawan. Adanya beban tunjangan pajak penghasilan pasal 21 ini mengakibatkan jumlah pengurang dalam laporan laba rugi bertambah dan mengakibatkan jumlah pajak terhutang lebih kecil dibandingkan dengan perhitungan pajak penghasilan 21 menggunakan metode *gross* ataupun *net*.

Perhitungan pajak penghasilan menggunakan metode *gross up* akan mengakibatkan perusahaan mendapatkan penghematan pajak sebesar Rp 1.482.570, sedangkan di sisi lain, kebijakan perhitungan pajak penghasilan pasl 21 menggunakan perhitungan *gross up* akan meningkatkan motivasi kerja karyawan karena *take home pay* karyawan akan ikut naik sehingga diharapkan produktivitas dan kinerja karyawan akan meningkat yang pada akhirnya akan memberikan dampak pada peningkatan omzet usaha Perusahaan Rokok AA Buring Malang.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data yang telah diuraikan mengenai "Tax Plan Analysis Beban Pajak Penghasilan Pasal 21 Terhadap Efisiensi Pajak Terhutang Perusahaan Rokok AA Buring Malang" didapatkan kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan perbandingan perhitungan pajak penghasilan pasal 21 dengan menggunakan metode gross, net, dan gross up diketahui bahwa metode gross up menghasilkan efisiensi terhadap pajak penghasilan Perusahaan Rokok AA Buring Malang sebesar Rp 1.482.570.
2. Perhitungan pajak penghasilan pasal 21 dengan menggunakan metode gross up akan berdampak pada peningkatan kesejahteraan karyawan karena naiknya *take home pay* karyawan sehingga diharapkan omzet usaha Perusahaan Rokok AA Buring Malang akan mengalami kenaikan juga.

Saran

Berdasarkan kesimpulan, maka peneliti memberikan beberapa saran antara lain:

1. Peneliti yang tertarik melakukan kajian yang sama dapat melakukan penelitian pada perusahaan yang lebih besar lagi sehingga jumlah penghematan pajak dapat lebih jelas terlihat.
2. Bagi Perusahaan Rokok AA Buring Malang sebaiknya memilih perhitungan pajak penghasilan pasal 21 karyawannya menggunakan metode gross up karena akan meminimalkan jumlah pajak terhutang tahunannya.
3. Sebaiknya Perusahaan Rokok AA Buring Malang menghindari pemberian natura (kenikmatan) kepada karyawannya untuk menghindari koreksi-koreksi fiskal fiskus yang akan berdampak pada naiknya laba perusahaan dan naiknya jumlah pajak terhutang perusahaan.
4. Sebaiknya Perusahaan Rokok AA Buring Malang lebih mengkaji secara mendalam mengenai peraturan dan undang-undang perpajakan untuk menghindari koreksi fiskal yang dilakukan fiskus dan mendapatkan lebih banyak celah sehingga beban pajak dapat ditekan secara maksimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Hidayat, Nur, dan Edi. 2006. Penyajian Laporan Keuangan Dalam Kerangka Tax Plann. *Jurnal Bisnis Manajemen dan Ekonomi*, 7(4), h:938-953
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan Edisis Revisi*. Yogyakarta: Penerbit ANDI
- Moleong, J. Iexy. 2007. *Metode Penelitian Kualitatif*, Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.
- Nazir, Moh. 2005. *Metode Penelitian*, Bogor: Ghalia Indonesia
- OmpuSunggu, Arles. 2011. *Cara Legal Siasati Pajak*. Jakarta: Puspa Swara
- Pohan, Chairil Anwar. 2011. *Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Bumi Aksara
- Rahayu, Ning. 2011. Evaluasi Regulasi Atas Praktik Penghindaran Pajak Penanaman Modal Asing. *Jurnal Akuntansi Keuangan*, 7(1), h:61-78
- Suandy. 2011. *Hukum Pajak Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

Waluyo. 2011. *Perpajakan Indonesia Buku 1 Edisi 10*. Jakarta: Salemba Empat