

ANALISIS SENGKETA PAJAK ATAS BIAYA SERAGAM (STUDI KASUS ATAS PUTUSAN PENINJAUAN KEMBALI NOMOR 1710/B/PK/PJK/2016)

Johannes Aritonang,
Pusdiklat Pajak , Email: joartbdk@gmail.com

ABSTRAK

Costs of uniform affect the reduction of corporate income tax, while the taxation rules for uniform costs lead to differences in the interpretation between taxpayers and tax inspector due to unclear rules, this study discusses the uniform cost treatment in Decision of Judicial Review Number 1710 / B / PK / Pjk / 2016) originating from the results of the tax audit in the form of a Tax Assessment Letter for Paying for the 2006 Corporate Income Tax Return PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia, and among the examiner's corrections are "employee uniform fees" as a deduction from gross income, and against the correction the taxpayer does not approve it and takes legal action in the form of filing an objection to the Directorate General of Taxation (DGT), but the results are rejected by DGT, the taxpayers making an appeal to the Court Taxes with the result of winning taxpayers, but the DGT made an effort Judicial Review to the Supreme Court and the result of winning the taxpayer, this study uses a method of research literature and the results of this study concluded that the uniform cost of employees as a deduction from gross income

Biaya seragam mempengaruhi berkurangnya Pajak Penghasilan perusahaan, sedangkan aturan perpajakan biaya seragam menimbulkan perbedaan penafsiran wajib pajak dengan pemeriksa disebabkan aturan yang tidak tegas, penelitian ini membahas perlakuan biaya seragam pada Putusan Peninjauan Kembali Nomor 1710/B/Pk/Pjk/2016) yang berasal dari hasil pemeriksaan pajak berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar SPT PPh Badan 2006 PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia, dan diantara koreksi pemeriksa adalah "biaya pemakaian seragam pegawai" sebagai pengurang penghasilan bruto, dan terhadap koreksi tersebut wajib pajak tidak menyetujuinya dan melakukan upaya hukum berupa pengajuan keberatan ke Direktorat Jenderal Pajak, namun hasilnya ditolak, melakukan upaya banding ke Pengadilan Pajak dengan hasil memenangkan wajib pajak, namun pihak Direktorat jenderal Pajak melakukan upaya Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung dengan hasil memenangkan wajib pajak, penelitian ini menggunakan metode penelitian literatur dan hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa biaya seragam pegawai sebagai pengurang penghasilan bruto.

KATA KUNCI: biaya, seragam, mendapatkan, penandingan, penghasilan

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Direktur Jenderal Pajak (DJP) sebagai lembaga pemerintah yang ditunjuk oleh negara untuk mewujudkan pengumpulan pajak (pusat) *diberikan kewenangan oleh Undang-Undang untuk melakukan pemeriksaan pajak* dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan seharusnya dilakukan secara objektif dan profesional, dengan suatu standar pemeriksaan yang telah ditetapkan demi terciptanya good governance. Salah satu bentuk good governance dalam pemeriksaan adalah adanya hak dan kewajiban wajib pajak.

Pajak dalam penerapannya di Indonesia juga menganut konsep "*matching cost against revenue*", yang berarti adanya biaya untuk memperoleh penghasilan. Konsep ini sering menjadi perdebatan antara petugas pajak dan wajib pajak saat pemeriksaan pajak, dan salah satu yang menjadi topik perbedaan antara wajib pajak

dengan petugas pajak adalah ketentuan tentang pembiayaan “biaya seragam”.

Pembahasan dalam penelitian ini berpusat tentang “pembebanan biaya seragam” berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor Putusan Nomor 1710/B/PK/PJK/2016 atas permohonan Peninjauan Kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011, tanggal 12 Agustus 2011 untuk pemeriksaan terhadap SPT PPh Badan tahun 2006 wajib pajak PT. SEMARANG AUTOCOMP MANUFACTURING INDONESIA. Dalam Putusan Mahkamah Agung tersebut, temuan pemeriksa pajak tentang “pembebanan biaya seragam” yang dikoreksi positif fiskal¹ dari pengurangan penghasilan bruto tidak dapat dipertahankan oleh pemeriksa pajak, atau wajib pajak menang saat mengajukan banding di Pengadilan Pajak. Direktorat Jenderal Pajak kemudian mengajukan Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut kepada Mahkamah Agung, dan hasil dari Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali – (Direktur Jenderal Pajak) adalah menolak Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Direktur Jenderal Pajak atau dengan kata lain putusan Mahkamah Agung memenangkan wajib pajak, sehingga temuan pemeriksa pajak berupa koreksi positif fiskal biaya seragam tersebut *dibatalkan* oleh Majelis Pengadilan Pajak dan juga oleh putusan Mahkamah Agung.

Berdasarkan penjelasan di atas dan adanya keingintahuan mengapa Direktorat Jenderal Pajak dikalahkan berdasarkan putusan Pengadilan Pajak dan berdasarkan putusan Mahkamah Agung, maka penelitian ini dilakukan untuk menganalisis dasar-dasar hukum serta argumen-argumen yang digunakan di dalam persidangan, sehingga penelitian ini diberi judul: ANALISIS SENGKETA PAJAK ATAS BIAYA SERAGAM (STUDI KASUS ATAS PUTUSAN PENINJAUAN KEMBALI NOMOR 1710/B/PK/PJK/2016).

2. RUMUSAN MASALAH

Yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- 1) Alasan dan dasar hukum wajib pajak saat pembebanan biaya seragam pegawai pada SPT PPh Badan 2006.
- 2) Alasan dan dasar hukum pemeriksa pajak/Direktorat Jenderal Pajak saat melakukan koreksi positif fiskal “biaya seragam pegawai” dari SPT PPh Badan 2006.
- 3) Apa pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak saat memutuskan Permohonan Banding wajib pajak.
- 4) Apa pertimbangan Majelis Hakim Mahkamah Agung saat memutuskan Permohonan Peninjauan Banding Direktorat Jenderal Pajak.
- 5) Substansi dari pakaian seragam pegawai pada perusahaan menurut hasil penelitian.

3. RUANG LINGKUP PENELITIAN

¹ Koreksi positif fiskal yaitu koreksi/penyesuaian yang mengakibatkan meningkatnya laba kena pajak dan akhirnya Pajak Penghasilan Badan juga meningkat. Koreksi positif fiskal diantaranya: 1. Biaya yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan usaha perusahaan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara pendapatan; 2. Biaya yang tidak diperkenankan sebagai pengurang Penghasilan Bruto menurut aturan perpajakan.

Ruang lingkup penelitian ini adalah perlakuan perpajakan atas “pembebanan biaya seragam” pada Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor Putusan Nomor 1710/B/PK/PJK/2016 berdasarkan Permohonan Peninjauan Kembali Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011, tanggal 12 Agustus 2011 untuk pemeriksaan pajak SPT PPh Badan tahun 2006 wajib pajak PT. SEMARANG AUTOCOMP MANUFACTURING INDONESIA, serta substansi pemakaian seragam pada perusahaan.

Pemilihan materi penelitian tentang pembebanan biaya seragam pada Surat Pemberitahuan (SPT) disebabkan aturan tentang pembebanan biaya seragam dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan tidak menjelaskan secara detail perihal pembebanan biaya seragam, namun kenyataannya terdapat aturan berupa Peraturan Menteri Keuangan (secara hirarki di bawah Undang-Undang) memberi batasan sempit tentang pembebanan biaya seragam yang dibolehkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak.

Wajib pajak PT. SEMARANG AUTOCOMP MANUFACTURING INDONESIA dijadikan sebagai sampel dalam penelitian ini, karena penelitian ini terutama lebih difokuskan pada putusan Pengadilan Pajak dan putusan Mahkamah Agung tentang pembebanan biaya seragam, dan putusan Mahkamah Agung terbaru tentang pembebanan biaya seragam hanyalah Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor Putusan Nomor 1710/B/PK/PJK/2016 dan yang menjadi Termohon Peninjauan Kembali adalah PT. SEMARANG AUTOCOMP MANUFACTURING INDONESIA.

4. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kepustakaan dengan sumber data berasal dari putusan Pengadilan Pajak, putusan Mahkamah Agung serta literatur-literatur yang berhubungan dengan aturan perpajakan dan substansi dari “pemakaian seragam bagi pegawai”. Data tersebut diperoleh dari web yang tersedia (misalnya: web Mahkamah Agung), jurnal-jurnal dan buku-buku pada perpustakaan.

5. TUJUAN PENELITIAN

Tujuan penelitian adalah untuk melihat dasar dilakukannya pembiayaan seragam bagi pegawai serta aturan-aturan yang mengaturnya baik dari berbagai instansi pemerintah di Indonesia termasuk aturan perpajakannya serta pendapat para ahli berdasarkan hasil penelitiannya.

6. Aturan dalam Pemeriksaan dan Penyelesaian Sengketa Pajak

6.1. Hak dan Kewajiban Dalam Pemeriksaan Pajak

6.1.1. Hak dan Kewajiban dalam Pemeriksaan Pajak

Agar pemeriksaan dapat dilakukan secara objektif dan profesional, diperlukan kualifikasi pemeriksa menurut Undang-Undang KUP pasal 29 ayat 2:

- a. *Pemeriksaan dilaksanakan oleh petugas pemeriksa yang jelas identitasnya.*
- b. *Petugas pemeriksa harus telah mendapat pendidikan teknis yang cukup dan memiliki keterampilan sebagai pemeriksa pajak.*

- c. *Pendapat dan simpulan petugas pemeriksa harus didasarkan pada bukti yang kuat dan berkaitan serta berlandaskan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*
- d. *Petugas pemeriksa harus melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.*

Apa saja kewajiban wajib pajak selama pemeriksaan juga telah di atur dalam Undang-Undang KUP pasal 29 dan pada Tata Cara Pemeriksaan menurut Peraturan Menteri Keuangan. Kewajiban Wajib Pajak dalam pemeriksaan biasanya menjadi kewenangan pemeriksa pajak. Kewajiban wajib pajak dalam pemeriksaan diantaranya: (pasal 29 UU KUP, Tata Cara Pemeriksaan menurut Peraturan Menteri Keuangan No.

- a. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak.
- b. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
- c. Memberikan keterangan lain yang diperlukan dalam pemeriksaan selain buku, catatan, dan dokumen lain, dan keterangan tersebut dapat berupa keterangan tertulis dan/atau keterangan lisan.

6.1.2 Bukti Dalam Pemeriksaan

6.1.2.1. Bukti Dalam Pemeriksaan menurut Undang-Undang KUP

Dalam Tata Cara Pemeriksaan diatur tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan yang menyebutkan: "temuan hasil Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan"

Bukti kompeten adalah ukuran mutu bukti yang berarti valid dan relevan dengan tujuan pemeriksaan atas pos-pos yang diperiksa.

Bukti yang valid berarti bukti dapat diandalkan untuk menyimpulkan suatu fakta.

6.1.2.2. Pembuktian Dalam Sengketa Pajak

Dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak No 14 tahun 2002 diatur tentang tentang jenis alat bukti yang terdiri dari:

1. Surat atau tulisan
 - Sesuai pasal 70, surat atau tulisan sebagai alat bukti terdiri dari
 - a. akta autentik.
 - b. Akta di Bawah Tangan.
 - c. Surat Keputusan atau Surat Ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang. Contoh: Surat Ketetapan Pajak, Surat Keputusan dari Instansi Pemerintah.
 - d. Surat-surat lain atau tulisan yang tidak termasuk huruf a, huruf b, dan huruf c yang ada kaitannya dengan Banding atau Gugatan."
2. Keterangan ahli. Menurut Pasal 71 ayat (1) adalah: "pendapat orang yang diberikan di bawah sumpah dalam persidangan tentang hal yang ia ketahui menurut pengalaman dan pengetahuannya."

3. Keterangan para saksi. Pasal 73 menjelaskan keterangan saksi sebagai berikut: "Keterangan saksi dianggap sebagai alat bukti apabila keterangan itu berkenaan dengan hal yang dialami, dilihat, atau didengar sendiri oleh saksi."
4. Pengakuan para pihak;
5. Pengetahuan Hakim
Menurut pasal 75 adalah " hal yang olehnya diketahui dan diyakini kebenarannya." Berdasarkan Pasal 76, hakim akan memperoleh pengetahuan tentang perkara yang ditanganinya dengan cara menentukan :
 - a. apa yang harus dibuktikan,
 - b. siapa yang harus dibebankan pembuktian
 - c. penilaian pembuktian
 dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 (dua) alat bukti sebagaimana dimaksud dalam Pasal 69 ayat (1), sedangkan keadaan yang telah diketahui oleh umum tidak perlu dibuktikan.

6.2. Gambaran Tentang Upaya Hukum Terhadap Hasil Pemeriksaan Pajak

Setiap keputusan yang dikeluarkan petugas pajak yang menyangkut wajib pajak dapat menimbulkan sengketa pajak dan apabila wajib pajak merasa tidak puas terhadap keputusan tersebut dapat mengajukan Banding atau Gugatan ke Pengadilan Pajak, bahkan dapat mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

6.2.1 Penyelesaian di Direktorat Jenderal Pajak "sebelum" ke Pengadilan Pajak

Penyelesaian sengketa pajak yang dapat diselesaikan di Direktorat Jenderal Pajak atau penyelesaiannya menjadi **kewenangan Direktur Jenderal Pajak**, berdasarkan UU KUP terdiri dari: pembetulan suatu keputusan, pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi, pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak, pengurangan/pembatalan STP, dan pembatalan hasil pemeriksaan atau SKP hasil pemeriksaannya. Rinciannya adalah sebagai berikut:

- 1) Pembetulan suatu keputusan (pasal 16).
Keputusan yang dapat dibetulkan karena kesalahan atau kekeliruan, misalnya kekeliruan penerbitan dalam surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak. Ruang lingkup pembetulan terbatas pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari kesalahan tulis, kesalahan hitung atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- 2) Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi (Pasal 36 ayat (1) huruf a).
Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang tercantum dalam Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar; atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
- 3) Pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak (Pasal 36 ayat (1) huruf b).
- 4) Pengurangan/Pembatalan STP (Pasal 36 ayat (1) huruf c).
- 5) Pembatalan hasil pemeriksaan atau SKP hasil pemeriksaannya (Pasal 36 ayat (1) huruf d).
Pembatalan dilakukan jika dari hasil pemeriksaan dilaksanakan tanpa:

- a. penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau
 - b. pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.”
- 6) Keberatan (Pasal 25 ayat 1)
- Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:
- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
 - b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
 - c. Surat Ketetapan Pajak Nihil;
 - d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; atau
 - e. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

6.2.2 Penyelesaian sengketa di Pengadilan Pajak

Penyelesaian sengketa pajak di Pengadilan Pajak berupa banding dan gugatan.

a. Banding

Upaya hukum selanjutnya yang dimiliki Wajib Pajak dalam hal tidak puas dengan **keputusan keberatan** yang diterbitkan fiskus adalah mengajukan permohonan banding kepada Pengadilan Pajak sebagaimana tertera dalam Pasal 27 ayat 1 UU KUP.

b. Gugatan

Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak **terhadap pelaksanaan** penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (Pasal 1 angka 7 UU Pengadilan Pajak). Gugatan diatur dalam Pasal 23 ayat 2 UU KUP yaitu sbb:” Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap:

- a. pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
- b. keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
- c. keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26; atau
- d. penerbitan surat ketetapan pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak.”

6.2.3. Penyelesaian Sengketa melalui Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung

Upaya hukum berikutnya yang merupakan upaya hukum luar biasa yang dapat dilakukan baik oleh Wajib Pajak maupun fiskus adalah peninjauan kembali. Peninjauan kembali diatur dalam UU Pengadilan Pajak, Pasal 77 ayat 3:

“Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.”

Sedangkan dalam Pasal 91 UU Pengadilan Pajak diatur:

Permohonan peninjauan kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Apabila putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c;
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

6.3 Seragam dan Pembiayaannya

6.3.1. Seragam

6.3.1.1. Pengertian Seragam menurut para ahli

Pengertian seragam menurut para ahli adalah:

1. Seragam menurut Michael (2002: 173) dalam Wowor (2010) adalah seperangkat pakaian standar yang dikenakan oleh anggota suatu organisasi sewaktu berpartisipasi dalam aktivitas organisasi tersebut.
2. Menurut (Albert dan Whetten, 1985; Dutton dan Dukerich, 1991; Taifel dan Turner, 1985; Pratt dan Rafaeli, 1997), seragam merupakan identitas sosial seorang anggota dalam organisasi (*"served as a convenient and useful window allowing members of the organization to look at the multiple and competing social identities inherent to their organization"*).
3. Dalam dunia usaha, seragam memiliki peran yang penting bagi keberlangsungan usaha. Seragam merupakan salah satu bentuk investasi perusahaan kepada pegawainya (Oakwell, 2005: 16 dalam Wowor, 2010).
4. Seragam memberikan pengaruh kepada pemakainya dengan cara melengkapi pemakainya dengan karisma, percaya diri, dan pengakuan (Michael, 2002: 173)
5. Ketika seseorang mengenakan suatu seragam, orang tersebut bukan hanya berperan sebagai dirinya sendiri, melainkan juga berperan sebagai peran sesuai dengan apa yang dikenakannya, yaitu sebagai bagian dari tempat kerjanya (Hersch, 1993: 92; White dan Zimbardo, 1981).
6. Seragam yang diberikan perusahaan kepada pegawai merupakan salah satu bentuk standarisasi yang dilakukan perusahaan, yang menggambarkan bahwa perusahaan memiliki kontrol terhadap pegawainya (Hochschild, 1983: 103).
7. Pegawai akan lebih menjaga perilakunya dengan bersifat lebih konsisten terhadap tujuan dan standar perilaku organisasi perusahaan di mana ia bekerja (Rafaeli dan Pratt, 1993: 32-55).
8. Seragam yang dikenakannya melambangkan bahwa dirinya terikat dengan nilai-nilai perusahaan (James, 1890; Rafaeli dan Pratt, 1993).
9. Penampilan merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi persepsi konsumen terhadap kualitas layanan yang diberikan di samping lamanya waktu tunggu dan perlakuan staf Wahrenberg (1987: 115-118).

10. Peralatan yang digunakan oleh pegawai menjadi faktor penentu ketika kontak dengan tamu terjadi Normann (1984: 33).
11. Seragam yang dikenakan pegawai suatu perusahaan dapat memberikan pesan kepada tamu (Michael, 2002: 10).
12. Selain menunjukkan identitas perusahaan, seragam yang dikenakan pegawai suatu perusahaan juga menunjukkan status dan informasi tentang perusahaan tersebut kepada pihak luar (Rafaeli dan Pratt, 2001; Clegg dan Thompson, 1979; Joseph dan Alex, 1972; Rafaeli dan Pratt, 1993; Sundstorm, 1986).
13. Dalam penelitiannya, Poojary (2011) berkesimpulan bahwa seragam merupakan sarana pemasaran yang lebih efektif dibandingkan iklan melalui internet, koran, televisi, radio, dan baliho.

Dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan beberapa pengertian dan fungsi dari seragam:

1. Tanda berpartisipasi aktif dalam organisasi.
2. Merupakan identitas sosial seorang anggota dalam organisasi
3. Salah satu bentuk investasi perusahaan kepada pegawainya
4. Untuk menambah karisma/kepercayaan diri, demi pengakuan diri/professional.
5. Menunjukkan berperan pekerjaan seorang pegawai.
6. Sebagai bentuk kontrol perusahaan terhadap pegawainya.
7. Untuk menjaga konsistensi perilaku pegawai dalam bekerja.
8. Menunjukkan pegawai terikat pada nilai-nilai perusahaan.
9. Sebagai sarana promosi perusahaan
10. Dapat meningkatkan motivasi pegawai dalam bekerja.

6.3.1.2. Pengertian Seragam Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan

Dalam Undang-Undang PPh, tidak terdapat peraturan dan pengertian khusus tentang seragam, namun yang ada beberapa Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Dirjen Pajak yang mengaturnya, yaitu:

1. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 466/KMK.04/2000 Tentang Penyediaan Makanan Dan Minuman Bagi Seluruh Pegawai Dan Penggantian Atau Imbalan Sehubungan Dengan Pekerjaan Atau Jasa Yang Diberikan Dalam Bentuk Natura Dan Kenikmatan Di Daerah Tertentu Serta Yang Berkaitan Dengan Pelaksanaan Pekerjaan Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto Pemberi Kerja, pasal 3 menyatakan: *"Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan **keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja**".*

Sebagai pengganti Keputusan Menteri Keuangan ini Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 83/PMK.03/2009 , pada Pasal 2 huruf "b" dan "c" dan Pasal 5 mengatur tentang pakaian dan seragam:.

Pasal 2: *Pemberian natura dan kenikmatan yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja dan bukan merupakan penghasilan bagi Pegawai yang menerimanya adalah*

- a. ...
- b. ...

- c. *Pemberian natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan sebagai sarana keselamatan kerja atau karena sifat pekerjaan tersebut mengharuskannya*

Pasal 5: *Pemberian natura dan kenikmatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf c meliputi **pakaian** dan peralatan untuk keselamatan kerja, **pakaian seragam petugas keamanan (satpam)**, sarana antar jemput Pegawai, serta penginapan untuk awak kapal, dan yang sejenisnya.*

2. Pasal 3 ayat 2 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep - 213/Pj./2001 menyatakan "*keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat **termasuk pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, proyek, pakaian seragam pabrik, hansip/satpam**, dan penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta antar jemput pegawai*".

Sebagai pengganti dari Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per - 51/PJ/2009.

6.3.1.3. Biaya yang dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto menurut Undang-Undang PPh.

- 6.3.1.3.1. Pengertian mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan.

Dalam Pasal 6 ayat (1) UU PPh disebutkan bahwa biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan digunakan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap dengan mengurangkannya dari penghasilan bruto. Biaya tersebut diantaranya adalah:

- a. Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain sebagai berikut.
- 1) Biaya pembelian bahan.
 - 2) Biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang.
 - 3) Bunga, sewa, dan royalti.
 - 4) Biaya perjalanan.
 - 5) Biaya pengolahan limbah.
 - 6) Premi asuransi.
 - 7) Biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan.
 - 8) Biaya administrasi.
 - 9) Pajak kecuali pajak penghasilan.

- 6.3.1.3.2. Konsep penandingan (*matching concept*) dalam penentuan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

Dalam akuntansi, *matching concept* juga dikenal dengan istilah konsep pengaitan atau konsep penandingan. Konsep penandingan dalam perpajakan memiliki hubungan erat dalam penentuan suatu imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa sebagai objek pajak penghasilan bagi yang menerima dan sebagai pengurang penghasilan bruto bagi yang memberikan. Konsep ini dapat ditemukan dalam Penjelasan Pasal 4 ayat (3) huruf e, Penjelasan Pasal 6 ayat (1)

huruf a, Penjelasan Pasal 6 ayat (1), Penjelasan Pasal 9 ayat (1), Pasal 4 ayat (3) huruf d, dan Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh. Penjelasan pasal-pasal tersebut selalu mengaitkan sifat-sifat imbalan yang diberikan sebagai objek atau bukan objek pajak dengan sifat biaya terkait yang dapat atau tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

Penjelasan Pasal 4 ayat (3) huruf e UU PPh menyebutkan bahwa ketentuan mengenai penggantian atau santunan yang diterima oleh orang pribadi dari perusahaan asuransi sehubungan dengan polis asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa yang bukan merupakan objek pajak membuat premi asuransi yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi untuk kepentingan dirinya tidak boleh dikurangkan dalam penghitungan penghasilan kena pajak. Penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU PPh menjelaskan ketentuan dalam angka 6, ketentuan mengenai premi asuransi yang dibayarkan pemberi kerja untuk kepentingan pegawainya yang boleh dibebankan sebagai biaya perusahaan mengakibatkan premi yang diterima atau diperoleh oleh pegawai yang bersangkutan sebagai penghasilan bagi pegawai dimaksud.

Konsep yang terkandung dalam penjelasan tersebut dinyatakan secara gamblang dalam Penjelasan Pasal 6 ayat (1) dan Penjelasan Pasal 9 ayat (1) UU PPh. Dalam penjelasan tersebut disebutkan bahwa pada prinsipnya, *biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto adalah biaya yang mempunyai hubungan langsung dan tidak langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan objek pajak.*

Selain itu, konsep penandingan dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf d dan Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh. Pasal 4 ayat (3) huruf d UU PPh menyebutkan bahwa penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari wajib pajak atau pemerintah **dikecualikan dari objek pajak.** Ketentuan tersebut berkaitan dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf e UU PPh yang menyebutkan bahwa penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan **tidak boleh dikurangkan** untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap.

Sama seperti konsep penandingan dalam ketentuan akuntansi, konsep penandingan yang dianut dalam ketentuan perpajakan memungkinkan terjadinya pencatatan atas biaya apabila terdapat penghasilan yang dicatat atasnya atau sebaliknya. Sebagai kesimpulan, konsep penandingan menghasilkan suatu ketentuan bahwa apabila pengeluaran yang dikeluarkan bersifat dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, penerimaan yang diterima pihak lain atas pengeluaran yang dikeluarkan tersebut diperlakukan sebagai objek PPh.

6.4 Sengketa Pajak atas Pembebanan Biaya Seragam berdasarkan Putusan Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung

6.4.1 Pihak Yang Bersengketa

Berdasarkan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung ini dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dengan Putusan Peninjauan Kembali Nomor

1710/B/PK/PJK/2016, diantara yang menjadi persengketaan adalah “pembebanan biaya seragam” sebagai pengurang penghasilan bruto”.

Pihak – pihak yang bersengketa adalah:

1. Direktur Jenderal Pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Terbanding;
2. PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia, alamat Jalan Walisongo Km. 9,8 Tugurejo - Tugu, Semarang, Jawa Tengah 50151 sebagai Termohon Peninjauan Kembali dahulu Pemohon Banding (Wajib Pajak).

6.4.2 Kronologi Sengketa menurut Wajib Pajak

a. Wajib Pajak mengajukan permohonan Banding ke Pengadilan Pajak.

- 1) Terhadap SPT PPh Badan tahun 2006 Wajib Pajak PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia dilakukan pemeriksaan pajak berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak Nomor PRIN-0683/WPJ.07/ KP.0305/2008 tanggal 21 Agustus 2007;
- 2) Hasil pemeriksaan menerbitkan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Nomor PHP-360/WPJ.07/KP.0305/2008 tanggal 19 Juni 2008; dan dilanjutkan dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPh Badan Tahun Pajak 2006 Nomor 00021/206/061055/08 tanggal 27 Juni 2008 sejumlah US\$ 146.285,00 untuk tahun pajak 2006;
- 3) Wajib Pajak mengajukan permohonan keberatan atas SKPKB PPh Badan Tahun Pajak 2006 tersebut pada bulan September 2008;
- 4) Terhadap proses keberatan tersebut telah diterbitkan Surat Keputusan Keberatan Nomor 667/WPJ.07/BD.05/2009 tanggal 11 Juni 2009 yang Pemohon Banding terima tanggal 12 Juni 2009, yang isinya menolak seluruhnya.
- 5) Terhadap Surat Keputusan Keberatan tersebut, Wajib Pajak mengajukan permohonan banding ke Pengadilan Pajak.

Koreksi pemeriksa pajak pada PPh Badan, salah satu diantara koreksi pada PPh Badan adalah:

Koreksi Biaya Usaha Lainnya dengan Jumlah Koreksi Sebesar US\$ 25.839,00. Bahwa terdapat biaya yang tidak dikurangkan dari penghasilan bruto sebesar US\$ 25.839,00. Koreksi ini terdiri dari:

- a)
- b) Biaya Lain-Lain/Others US\$ 21.628,00 diantaranya adalah:
 - **Biaya Seragam US\$ 21.352,95**

karena merupakan pemberian natura kepada karyawan.

Wajib Pajak tidak setuju dikoreksi karena atas akun biaya tersebut merupakan biaya pembuatan seragam untuk seluruh karyawan termasuk seragam untuk direksi perusahaan, **sehingga dapat dibebankan** dalam menentukan penghasilan kena pajak PPh Badan tahun 2006.

Dasar peraturan yang menjadi alasan Wajib Pajak adalah:

- Pasal 9 ayat (1) huruf e dan penjelasannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan yang menyatakan bahwa untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi WPDN dan BUT tidak boleh dikurangkan dengan penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan

minuman bagi seluruh pegawai secara bersama-sama, atau yang merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan sebagai sarana keselamatan kerja atau karena sifat pekerjaan tersebut mengharuskannya, maka pemberian tersebut bukan merupakan imbalan bagi karyawan tetapi boleh dibebankan sebagai biaya bagi pemberi kerja;

- Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000 menyatakan bahwa pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja;
- Pasal 3 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-213/PJ./2001 *Ayat (1): Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja dan bukan merupakan penghasilan bagi pegawai walaupun diberikan bukan di daerah terpencil;*
Ayat (2) Pengertian keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat termasuk pakaian peralatan bagi pegawai pemadam kebakaran, proyek, pakaian seragam pabrik, hansip/satpam, dan penginapan untuk awak kapal/pesawat serta antar jemput pegawai;
- pemberian seragam bukan merupakan natura atau kenikmatan bagi pegawai karena seragam tersebut diberikan atas dasar keharusan yang diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1970 Tentang Keselamatan Kerja Pasal 3 huruf I yaitu “memelihara kebersihan, kesehatan dan ketertiban” dan huruf m yaitu “memperoleh keserasian antar tenaga kerja, alat kerja, lingkungan, cara. dan proses kerjanya”;
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-213./PJ./2001 tanggal 15 Maret 2001 Pasal 3 ayat (2) disebutkan:
*“Pengertian **keharusan** dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat termasuk pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, proyek. pakaian seragam pabrik, hansip/satpam. dan penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta antar jemput karyawan”;*

Sehingga wajib pajak berpendapat bahwa pakaian seragam pabrik merupakan keharusan dari Departemen Tenaga Kerja, atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, termasuk pula pemberian dalam rangka *memudahkan pengawasan* mengingat situasi lingkungan kerjanya merupakan kawasan yang vital dan berisiko tinggi dan harus memenuhi standar pelayanan yang dikeluarkan oleh wajib pajak.

b. Putusan Pengadilan Pajak

Amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011, tanggal 12 Agustus 2011, yang telah berkekuatan hukum tetap. Mengabulkan sebagian permohonan banding Pemohon Banding (Wajib Pajak) terhadap Surat Keputusan Terbanding Nomor KEP-667/WPJ.07/BD.05/2009, tanggal 11 Juni 2009 mengenai permohonan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006 Nomor 00021/206/06/055/08 tanggal 27 Juni 2008, Atas Nama: PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia, NPWP 01.869.469.5-055.000, alamat Jalan Walisongo Km. 9,8 Tugurejo - Tugu, Semarang, Jawa Tengah (50151).

Salah satu permohonan banding **yang dimenangkan** Wajib Pajak /Pemohon Banding **adalah koreksi terhadap “biaya seragam” US\$ 21.352,95.**

6.4.3 Kronologi Peninjauan Kembali oleh Direktorat Jenderal Pajak

Direktorat Jenderal Pajak sebagai Pemohon Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put. 33129/PP/M.XIV/15/2011, tanggal 12 Agustus 2011, **diantaranya** yang berhubungan dengan **koreksi “biaya seragam”** pada Biaya Usaha Lainnya, mengajukan alasan-alasan Peninjauan Kembali adalah:

1. Ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-Undang PPh:

“Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

 - e. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;”*
2. Ketentuan Pasal 2 ayat (2) dan Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000 menyatakan:

“Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto menurut Undang-Undang Pajak Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan adalah sarana dan fasilitas di lokasi bekerja untuk:

 - a. tempat tinggal, termasuk perumahan bagi pegawai dan keluarganya;*
 - b. pelayanan kesehatan;*
 - c. pendidikan bagi pegawai dan keluarganya;*
 - d. pengangkutan bagi pegawai dan keluarganya*
 - e. olahraga bagi pegawai dan keluarganya tidak termasuk golf, boating dan pacuan kuda;*

sepanjang fasilitas dan sarana tersebut tidak tersedia, sehingga pemberi kerja harus menyediakannya sendiri”;

Pasal 3:“Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja”;

3. Berdasarkan ketentuan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-213/PJ/2001, Pasal 3 ayat (1) menyatakan:
“Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja dan bukan merupakan penghasilan bagi pegawai walaupun diberikan bukan di daerah terpencil”; Pasal 3 ayat (2): *“Pengertian keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat termasuk pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, proyek, pakaian seragam pabrik, hansip/satpam, dan penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta antar jemput pegawai”*;
4. Berdasarkan hasil pemeriksaan sengketa banding di Pengadilan Pajak sebagaimana yang telah dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011 tanggal 12 Agustus 2011 serta berdasarkan penelitian atas dokumen-dokumen milik Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding/Wajib Pajak), diketahui secara jelas dan nyata-nyata adanya fakta-fakta yang berhubungan dengan biaya seragam:
 - a. Seluruh koreksi Biaya Usaha Lainnya sebesar US\$ 21,628.00 merupakan *pengeluaran atas biaya seragam* dan Wajib Pajak **tidak dapat menunjukkan bahwa hal tersebut merupakan keharusan bagi karyawan** sehingga merupakan pemberian dalam bentuk natura dan kenikmatan yang berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-Undang PPh tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto. Wajib Pajak tidak menyetujui koreksi tersebut karena Biaya Usaha Lainnya sebesar US\$ 21,353.33 tersebut merupakan biaya untuk pembuatan seragam seluruh karyawan termasuk direksi.
 - b. Pengecualian atas perlakuan pengeluaran untuk pemberian natura dan kenikmatan kepada pegawai diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000 dimana dalam ketentuan Pasal 3 disebutkan bahwa pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan **yang merupakan keharusan** dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja.
 Berdasarkan data dan dokumen yang disampaikan oleh Wajib Pajak **tidak dapat dibuktikan bahwa pemberian seragam tersebut merupakan suatu keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan terkait keamanan dan keselamatan kerja atau situasi lingkungan kerja** sehingga relevansi pemberian seragam terhadap keselamatan kerja menjadi bias mengingat seragam dimaksud diperuntukkan bagi seluruh karyawan/pegawai perusahaan termasuk untuk direksi, karena hal ini dapat diartikan bahwa seragam tersebut sifatnya umum dan tidak memiliki spesifikasi khusus sebagai sarana dan memenuhi unsur keselamatan kerja sebagaimana disyaratkan dalam

ketentuan Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000.

Berdasarkan uraian di atas, Direktur Jenderal Pajak menyatakan **tidak setuju terhadap** keputusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang membatalkan sebagian koreksi Wajib Pajak atas Biaya Usaha Lainnya dari pengeluaran untuk pembelian seragam sebesar US\$21,353.33, karena tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-Undang PPh dan tidak sesuai dengan Pasal 78 Undang-Undang Pengadilan Pajak. Pihak Direktorat Jenderal Pajak memohon pada Permohonan Peninjauan kembali untuk membatalkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011 tanggal 12 Agustus 2011 tersebut.

6.4.4. Pertimbangan Hukum dan Putusan Mahkamah Agung

Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali (Direktorat Jenderal Pajak) tidak dapat dibenarkan, karena putusan Pengadilan Pajak yang menyatakan **mengabulkan sebagian banding** Pemohon Banding terhadap Keputusan Terbanding Nomor: KEP-667/WPJ.07/BD.05/2009, tanggal 11 Juni 2009, mengenai permohonan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan Badan Tahun Pajak 2006, Nomor: 00021/206/06/055/08, tanggal 27 Juni 2008, atas nama Pemohon Banding, NPWP: 01.869.469.5-055.000, sehingga pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih bayar sebesar Rp111.969,00 **adalah sudah tepat dan benar**, dengan pertimbangan:

- a. Bahwa alasan-alasan permohonan Pemohon Peninjauan Kembali dalam perkara a quo yaitu:
 - A. Koreksi.....;
 - B. Koreksi Biaya Usaha Lainnya sebesar US\$21,353.33; dari seluruh koreksi Biaya Usaha Lainnya sebesar US\$21,628.00;
 - C. Koreksi.....;
 tidak dapat dibenarkan, karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali (Wajib Pajak) tidak mengajukan Kontra Memori Peninjauan Kembali, *tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara a quo berupa butir A dan B merupakan substansi yang didukung dengan bukti yang memadai dan telah dilakukan penilaian oleh Majelis Pengadilan Pajak dengan benar, serta Butir C mengenai, dan oleh karenanya koreksi Terbanding (sekarang Pemohon Peninjauan Kembali/DJP) mengenai perkara a quo tidak dapat dipertahankan* karena tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 29 ayat (2) Alinea Ketiga Undang-Undang KUP juncto Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 9 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- b. Tidak terdapat putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali (Direktur Jenderal Pajak) tersebut ***tidak beralasan sehingga harus ditolak***.

7 HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam pembahasan terhadap biaya seragam yang dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto, mengacu pada tahun pajak dari SPT Wajib Pajak yang diperiksa yaitu tahun pajak 2006.

7.1. Dasar Hukum dan Tata Cara Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pajak yang dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak sesuai *pasal 29 ayat 1 Undang-Undang KUP*, maka pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap Wajib Pajak PT. Semarang Autocomp Manufacturing Indonesia, *sudah sesuai dengan aturan yang berlaku, hal ini berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pengadilan Pajak dan Mahkamah Agung serta tidak adanya sengketa yang timbul terkait dengan dasar pemeriksaan pajak dan tata cara pemeriksaan, baik sengketa yang diajukan oleh Wajib Pajak, maupun sengketa yang diajukan oleh Direktorat Jenderal*.

7.2. Bukti-bukti pemeriksaan

Dalam pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, Wajib Pajak telah menyerahkan semua bukti-bukti, berupa buku-buku, dokumen yang diminta oleh pemeriksa pajak, bukti-bukti tersebut sesuai Undang-Undang Pengadilan Pajak No 14 tahun 2002 pasal 70 tentang jenis alat bukti diantaranya Surat atau Tulisan sebagai alat bukti terdiri dari

- a. akta autentik.
- b. Akta di Bawah Tangan.
- c. Surat Keputusan atau Surat Ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang. Contoh: Surat Ketetapan Pajak, Surat Keputusan dari Instansi Pemerintah.
- d. Surat-surat lain atau tulisan yang tidak termasuk huruf a, huruf b, dan huruf c yang ada kaitannya dengan Banding atau Gugatan."

Temuan pemeriksa pajak yang menjadi sengketa pajak pada Putusan Peninjauan Kembali Putusan Peninjauan Kembali Nomor 1710/B/PK/PJK/2016, bukan didasarkan pada kurangnya bukti pemeriksaan, tetapi karena adanya perbedaan penafsiran peraturan perundang-undangan antara wajib pajak dan pemeriksa pajak. Menurut Hakim pada tingkat Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung, bukti-bukti yang disampaikan oleh Wajib Pajak dalam pemeriksaan pajak dinyatakan sebagai "bukti yang memadai". Hal ini dapat dilihat pada poin Pertimbangan Hukum dan Putusan Mahkamah Agung pada kalimat "...karena setelah meneliti dan menguji kembali dalil-dalil yang diajukan dalam Memori Peninjauan Kembali oleh Pemohon Peninjauan Kembali dan Termohon Peninjauan Kembali tidak mengajukan Kontra Memori Peninjauan Kembali, tidak dapat menggugurkan fakta-fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan serta pertimbangan hukum Majelis Pengadilan Pajak, karena dalam perkara a quo berupa butir A dan B merupakan substansi yang didukung dengan bukti yang memadai dan telah dilakukan penilaian oleh Majelis Pengadilan Pajak dengan benar".

7.3. Pengertian biaya seragam yang dapat dibebankan Wajib Pajak

Dalam Undang-Undang PPh, tidak terdapat peraturan dan pengertian khusus tentang seragam, namun yang ada adalah Keputusan Menteri Keuangan dan Peraturan Dirjen Pajak yang mengaturnya, yaitu: Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 466/KMK.04/2000 yang isinya: *“Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan **keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja**”*.

Sebagai bentuk peraturan pelaksanaan dari KMK Nomor 466/KMK.04/2000 tersebut diterbitkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep - 213/PJ./2001 dan pada pasal 3 ayat 2 Kep Dirjen tersebut menyatakan *“keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya **diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat termasuk pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, proyek, pakaian seragam pabrik, hansip/satpam, dan penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta antar jemput pegawai**”*.

Dari Kep Dirjen tersebut terdapat beberapa unsur biaya natura yang dapat dibebankan sebagai biaya:

- a. *keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja*
- b. ***diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat***
- c. ***termasuk:***
 - ***pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, ,***
 - ***pakaian dan peralatan proyek,***
 - ***pakaian seragam pabrik***
 - ***pakaian seragam hansip/satpam***
 - *penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta*
 - *antar jemput pegawai*

Berdasarkan unsur-unsur di atas, “pembebanan biaya natura” baru dapat dibeban sebagai biaya, jika memenuhi unsur *“keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan”* atau *“diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat”*.

Namun berdasarkan data dan dokumen yang disampaikan oleh Wajib Pajak yang merupakan Termohon Peninjauan Kembali (semula Pemohon Banding) *tidak dapat dibuktikan bahwa pemberian seragam tersebut merupakan suatu keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan terkait keamanan dan keselamatan kerja atau situasi lingkungan kerja*, sehingga hubungan pemberian seragam terhadap keselamatan kerja menjadi bias mengingat seragam dimaksud diperuntukkan bagi seluruh karyawan/pegawai perusahaan *termasuk untuk direksi*, karena hal ini dapat diartikan ***bahwa seragam tersebut sifatnya umum dan tidak memiliki spesifikasi khusus*** sebagai sarana dan memenuhi unsur keselamatan kerja sebagaimana disyaratkan dalam ketentuan Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000.

Berdasarkan Undang-Undang PPh No. 17 tahun 2000, pasal 6 ayat 1 huruf “a”, dinyatakan bahwa besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam

negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi :

- a. **biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan**, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;

Cakupan biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara (3M) penghasilan sangatlah luas. Sehingga biaya-biaya yang dengan 3M tersebut susah untuk dirinci/didetailkan, tergantung pada klasifikasi lapangan usaha/proses bisnis wajib pajak. Namun berdasarkan *pendekatan menggunakan konsep dalam akuntansi berupa konsep penandingan (matching concept)* dalam penentuan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, hal ini akan semakin mudah dijelaskan. Konsep ini merupakan konsep yang memadankan beban dan pendapatan yang dihasilkan dalam periode terjadinya beban tersebut (Warren, dkk, 2017: 17). Dalam kata lain, biaya harus dibebankan sesuai dengan pengakuan dan periode penghasilan.

Pemakaian seragam bagi seluruh pegawai, apakah biaya seragam tersebut merupakan biaya untuk mendapatkan, mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, dapat dilihat dari pendapat para ahli tentang pentingnya seragam bagi pegawai. Telah dijelaskan pengertian seragam menurut para ahli pada poin 6.3.1.2, dan berbagai pendapat para ahli tersebut, maka dapat disimpulkan fungsi dari seragam adalah:

- a. Tanda berpartisipasi aktif dalam organisasi.
- b. Merupakan identitas sosial seorang anggota dalam organisasi
- c. Salah satu bentuk investasi perusahaan kepada pegawainya
- d. Untuk menambah karisma/kepercayaan diri, demi pengakuan diri/professional.
- e. Menunjukkan berperan pekerjaan seorang pegawai.
- f. Sebagai bentuk kontrol perusahaan terhadap pegawainya.
- g. Untuk menjaga konsistensi perilaku pegawai dalam bekerja.
- h. Menunjukkan pegawai terikat pada nilai-nilai perusahaan.
- i. Sebagai sarana promosi perusahaan
- j. Dapat meningkatkan motivasi pegawai dalam bekerja.

Dari kesimpulan tentang fungsi seragam tersebut, secara umum menunjukkan bahwa terdapat konsep penandingan (*matching cost*) atas biaya pemakaian seragam dengan penghasilan yang akan diperoleh perusahaan. Sehingga berdasarkan konsep ini, maka *biaya seragam pegawai seharusnya dapat dibiayakan atau dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto*. Dan analisis ini sesuai dengan putusan hakim pada Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.33129/PP/M.XIV/15/2011, tanggal 12 Agustus 2011 dan Putusan Peninjauan Kembali Nomor 1710/B/PK/PJK/2016 oleh Mahkamah Agung.

7.4. Hirarki Peraturan tentang Seragam

Hirarki peraturan perpajakan tentang seragam untuk tahun pajak tahun 2006 adalah:

1) Pasal 6 ayat 1 huruf "a" Undang-Undang PPh No. 17 tahun 2000: *"Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi :*

- a. ***biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;***

Dalam pasal ini memang ***tidak disebutkan secara jelas*** bahwa biaya seragam dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto, namun berdasarkan pengertian biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan dapat diartikan sebagai konsep penandingan biaya dengan penghasilan (matching cost against revenue).

2) Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 466/KMK.04/2000 yang menyatakan: *"Pemberian kepada pegawai dalam bentuk natura dan kenikmatan yang merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja, dapat dikurangkan dari penghasilan bruto pemberi kerja".*

Dalam aturan ini, pembebanan biaya seragam sebagai pengurang penghasilan bruto memang ***tidak*** disebutkan secara jelas. Pemberian seragam bagi pegawai juga termasuk di dalam pengertian "imbalan dalam bentuk natura", namun dibatasi jika pemberian seragam tersebut merupakan keharusan dalam rangka pelaksanaan pekerjaan, keamanan dan keselamatan kerja atau yang berkenaan dengan situasi lingkungan kerja.

3) Pasal 3 ayat 2 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep - 213/Pj./2001 menyatakan bahwa: *"keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat termasuk pakaian dan peralatan bagi pegawai Pemadam kebakaran, proyek, pakaian seragam pabrik, hansip/satpam, dan penginapan untuk awak kapal/pesawat, serta antar jemput pegawai".*

Aturan ini merupakan aturan turunan dari Keputusan Menteri Keuangan Nomor 466/KMK.04/2000. Dalam aturan ini, "pembebanan biaya seragam" sebagai pengurang penghasilan bruto ***disebutkan secara jelas***. Namun dibatasi jika pemberian seragam tersebut ***merupakan keharusan dalam pelaksanaan pekerjaan***, dan ini berkaitan dengan keamanan atau keselamatan pekerja yang biasanya diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja dan Transmigrasi atau Pemda setempat. Pemberian seragam bukan merupakan natura atau kenikmatan bagi pegawai karena seragam tersebut diberikan atas dasar keharusan yang diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1970 Tentang Keselamatan Kerja Pasal 3 huruf I yaitu *"memelihara kebersihan, kesehatan dan ketertiban"* dan huruf m yaitu *"memperoleh keserasian antar tenaga kerja, alat kerja, lingkungan, cara, dan proses kerjanya"*

4) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1970 Tentang Keselamatan Kerja Pasal 3 huruf "I" dan "m" menyatakan pemberian seragam bagi pegawai atas dasar keharusan yang diwajibkan oleh Departemen Tenaga Kerja, yaitu *"memelihara kebersihan,*

kesehatan dan ketertiban” dan huruf m yaitu “memperoleh keserasian antar tenaga kerja, alat kerja, lingkungan, cara. dan proses kerjanya”.

Dari keempat peraturan tersebut, maka hirarki tertinggi peraturan tentang seragam adalah pada Undang-Undang PPh No.17 tahun 2000 pasal 6 ayat 1 dan penjelasannya, yang dapat diartikan bahwa biaya seragam dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto berdasarkan pengertian *biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan*. Hal ini juga sesuai dengan konsep penandingan biaya dengan penghasilan. Konsep ini merupakan konsep menurut akuntansi yang juga dipakai dalam penerapan peraturan perpajakan sepanjang tidak dikecualikan. Hal ini sesuai dengan Undang-Undang No.16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan pasal 28 dan penjelasannya yang menyatakan “...dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain”.

8 KESIMPULAN

Berdasarkan data yang ada berupa Putusan Pengadilan Pajak dan Putusan Peninjauan Kembali, serta aturan-aturan yang disampaikan serta analisis di dalam pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa:

- 1) Aturan yang dipakai dalam pembahasan “biaya seragam sebagai pengurang penghasilan bruto” adalah aturan yang berhubungan dengan tahun pajak 2006.
- 2) Tidak terdapat aturan yang menyatakan secara jelas bahwa biaya seragam untuk semua pegawai *dapat dibebankan* sebagai *pengurang penghasilan bruto* pada SPT Wajib Pajak.
- 3) Dalam Undang-Undang PPh No.17 tahun 2000 pasal 6 ayat 1 memberi arahan tentang pengertian *biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan* yang dapat diartikan sebagai konsep penandingan biaya dengan penghasilan (matching cost against revenue).
- 4) Konsep penandingan biaya dengan penghasilan (matching cost against revenue) menurut akuntansi, juga dipakai dalam penerapan peraturan perpajakan sepanjang tidak dikecualikan. Hal ini sesuai dengan Undang-Undang No.16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan pasal 28 dan penjelasannya yang menyatakan “...dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain”.
- 5) Adanya banyak pendapat para ahli tentang pengertian seragam, namun umumnya pengertian ini berhubungan dengan konsep penandingan biaya dan penghasilan, yaitu pemakaian seragam pegawai umumnya dilakukan dalam rangka mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan perusahaan.
- 6) Berdasarkan pembahasan di atas, dapat disimpulkan *bahwa biaya seragam untuk semua pegawai, dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto*.

- 7) Putusan Pengadilan Pajak dan Putusan Peninjauan Kembali menyatakan bahwa biaya seragam untuk semua pegawai, dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto.
- 8) Putusan Pengadilan Pajak dan Putusan Peninjauan Kembali berdasarkan analisis dalam pembahasan ini sudah tepat.

9 IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Keterbatasan dari penelitian ini adalah bahwa penelitian ini hanya melakukan metode penelitian literatur/kepustakaan, yaitu penelitian hanya berdasarkan literatur berupa aturan perpajakan, literatur pendapat para ahli, literatur akuntansi, aturan menurut Departemen Tenaga Kerja. Pembahasan dalam penelitian ini tidak melihat bukti-bukti fisik dari biaya pemakaian seragam yang dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto oleh Wajib Pajak pada SPT PPh Badan tahun 2006.

Penelitian ini juga didasarkan pada hal-hal yang diungkap pada Putusan Peninjauan Kembali Nomor 1710/B/PK/PJK/2016 yang diunduh dari situs Mahkamah Agung, tanpa melihat kertas kerja penelitian yang dilakukan oleh hakim Mahkamah Agung.

Walaupun penelitian ini menggunakan metode penelitian literature, namun hasil dari penelitian dapat dianggap valid, karena sebagian aturan perpajakan yang dijadikan dasar pembahasan dalam penelitian ini tertera pada Putusan Peninjauan Kembali. Dan dokumen Putusan Peninjauan Kembali ini diperoleh dari situs resmi Mahkamah Agung.

DAFTAR PUSTAKA

- Albert, S. dan D. Whetten. 1985. Organizational Identity. In L. L. Cummings dan B.M. Staw (Eds.). *Research in Organizational Behavior*, Vol. 7: 263–295.
- Dutton, J. E. dan J. M. Dukerich. 1991. Keeping an Eye on the Mirror: Image and Identity in Organizational Adaptation. *Academy of Management Review*, Vol. 34: 517–554.
- Joseph, N., dan Alex, N. 1972. The Uniform: A Sociological Perspective. *American Journal of Sociology*, Vol. 77: 719–730.
- Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi. 2010. Peraturan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Nomor PER.08/MEN/VII/2010 *tentang Alat Pelindung Diri*.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep - 213/Pj./2001 *Tentang Perlakuan Perpajakan Atas Penyediaan Makanan Dan Minuman Bagi Seluruh Pegawai Dan Penggantian Atau Imbalan Sehubungan Dengan Pekerjaan Atau Jasa Yang Diberikan Dalam Bentuk Natura Dan Kenikmatan Di Daerah Tertentu Serta Yang Berkaitan Dengan*

Pelaksanaan Pekerjaan Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto Pemberi Kerja

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 466/KMK.04/2000 *Tentang Penyediaan Makanan Dan Minuman Bagi Seluruh Pegawai Dan Penggantian Atau Imbalan Sehubungan Dengan Pekerjaan Atau Jasa Yang Diberikan Dalam Bentuk Natura Dan Kenikmatan Di Daerah Tertentu Serta Yang Berkaitan Dengan Pelaksanaan Pekerjaan Yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto Pemberi Kerja*

Nelson, K. dan J. Bowen. 2000. The Effect of Employee Uniforms on Employee Satisfaction. *Cornell Hotel dan Restaurant Administration Quarterly*, Vol. 41: 86–95.

Oakwell, N. 2005. Stylish Staff Uniforms. *Journal of Caterer and Hotelkeeper*, Vol. 194, No. 16.

Pratt, Michael G. dan Anat Rafaeli. 1997. Organizational Dress as a Symbol of Multilayered Social Identities. *The Academy of Management Journal*, Vol. 40, No. 4: 862–898.

Pratt, Michael G. dan Anat Rafaeli. 2001. Symbols as a Language of Organizational Relationships. *Research in Organizational Behavior*, Vol. 23: 93–132.

Ramagiri, Abdi. 2015. Pelaksanaan Pengawasan Kerja Karyawan (Kasus pada Karyawan Kebun PT Perkebunan Nusantara V Unit Terantam). *Jom FISIP*, Vol. 2, No. 2: 1–14.

Rafaeli, A. dan Pratt, M.G. 1993. Tailored Meanings: On the Meaning and Impact of Organizational Dress. *Academy of Management Review*, Vol. 18, No. 1: 32–55.

Republik Indonesia. 1970. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1970 *tentang Keselamatan Kerja*.

Republik Indonesia. 2000. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 *tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.

Republik Indonesia. 2000. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 *tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*.

Republik Indonesia. 2003. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 *tentang Ketenagakerjaan*.

Taifel, H. dan J. C. Turner. 1985. The Social Identity Theory of Intergroup Behaviour. In S. Worchel dan W.G. Austin (Eds.). *Psychology of Intergroup Behavior*: 7-24.

Wowor, Wulanmeiaya. 2010. Pengaruh Seragam Pegawai terhadap Sikap Kerja Pegawai pada Industri Perhotelan (Studi Kasus pada Hotel XYZ Jakarta). *Hospitour*, Vol. 1, No. 1.

LAMPIRAN

- 1) Putusan Peninjauan Kembali Nomor 1710/B/PK/PJK/2016.