

DDTC INDONESIAN TAX MANUAL 2024:

Menelusuri Dinamika Peraturan Perpajakan



Edisi Agustus 2024

**Darussalam, Danny Septriadi, David Hamzah Damian,
Romi Irawan, B. Bawono Kristiaji, dan Atika Ritmelina M.**



“Salah satu perpustakaan pajak terlengkap di Indonesia.”

Scan QR berikut untuk melihat lebih dari 4.600 koleksi buku perpajakan dari penerbit dan penulis terkemuka di dunia



DDTC INDONESIAN TAX MANUAL 2024:

**Menelusuri Dinamika
Peraturan Perpajakan**

Edisi Agustus 2024

Editor:

**Darussalam, Danny Septriadi, David Hamzah Damian,
Romi Irawan, B. Bawono Kristiaji, dan Atika Ritmelina M.**



DDTC Indonesian Tax Manual 2024: Menelusuri Dinamika Peraturan Perpajakan (Edisi Agustus 2024)

Darussalam, Danny Septriadi, David Hamzah Damian, Romi Irawan, B. Bawono Kristiaji, dan Atika Ritmelina M.

ISBN: 978-623-88953-9-7

Koordinator Penerbitan

dan Produksi : Darussalam
Tata Letak : Gallantino Farman
Desain Cover : Ekaputra Septyandhani

Hak Cipta © 2024 Penerbit DDTC (PT Dimensi Internasional Tax)

Menara DDTC

Jl. Raya Boulevard Barat Blok XC 5-6 No B, Kelapa Gading Barat
Kelapa Gading, Jakarta Utara, DKI Jakarta, 14240 - Indonesia

Telp. : +62 21 2938 2700

Fax : +62 21 2938 2699

Website : <http://www.ddtc.co.id>

DDTC Indonesian Tax Manual 2024: Menelusuri Dinamika
Peraturan Perpajakan (Edisi Agustus 2024)

Darussalam, Danny Septriadi, David Hamzah Damian, Romi Irawan,
B. Bawono Kristiaji, dan Atika Ritmelina M.

DDTC (PT Dimensi Internasional Tax), Jakarta, 2024

1 vol., 14,8 x 21 cm, 340 halaman

Cetakan:

1. Jakarta, September 2024

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanik, termasuk memfotokopi, merekam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama **3 (tiga) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)**.
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama **4 (empat) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah)**.
3. Setiap Orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama **10 (sepuluh) tahun** dan/atau pidana denda paling banyak **Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah)**.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa karena atas rahmat dan ridho-Nya, buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* telah diterbitkan. Dalam spirit *Asia-Pacific Pro Bono Firm of the Year Award* yang diterima oleh DDTC dari [International Tax Review](#) (ITR), London, pada [2022](#) dan [2024](#), buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* merupakan perwujudan komitmen DDTC untuk menghadirkan panduan praktis bagi berbagai pemangku kepentingan di bidang perpajakan.

Buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* membahas berbagai aspek perpajakan, mulai dari tingkat daerah, nasional, hingga internasional. Topik yang disajikan meliputi [ketentuan umum dan tata cara perpajakan](#), pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, pajak penjualan atas barang mewah, pajak internasional, [transfer pricing](#), bea dan cukai, insentif fiskal, bea meterai, pajak daerah, pajak karbon, serta perkembangan sektor perpajakan terkini. Buku *DDTC Indonesian Tax Manual* ini ditulis dengan *update* terakhir ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia **hingga Agustus 2024**.

Kami sebagai editor sekaligus penulis mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah mendukung penerbitan buku ini. Terima kasih juga kami sampaikan kepada keluarga tercinta penulis yang telah memberikan doa dan dukungan moril dalam proses penyusunan buku ini.

Akhir kata, dengan diterbitkannya buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024*, penulis berharap buku ini dapat menjadi pegangan bagi siapa pun yang ingin mempelajari ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia yang kompleks menjadi lebih sederhana dan mudah dipahami oleh semua kalangan. Saran dan kritik yang bersifat konstruktif dari para pembaca tentunya sangat kami harapkan.

Jakarta, 20 September 2024

Darussalam, Danny Septriadi, David Hamzah Damian, Romi Irawan,
B. Bawono Kristiaji, dan Atika Ritmelina Marhani

VERSI E-BOOK

Buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* ini juga tersedia secara digital (*e-book*) di platform *database* pajak terlengkap di Indonesia, yaitu **Perpajakan DDTC**. *E-book DDTC Indonesian Tax Manual 2024* diperbarui setiap dua minggu sekali dan diperkaya dengan berbagai tautan atas sumber informasi yang andal dan komprehensif. *E-book* tersebut dapat diakses melalui *QR code* berikut.



DAFTAR ISI

Kata Pengantar	iii
Versi E-book	v
Daftar Isi	vii

BAB 1 **SURVEI PERKEMBANGAN TERKINI**

Survei Perkembangan Terkini	1
-----------------------------------	---

BAB 2 **KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN**

A. Gambaran Umum.....	19
B. Subjek Pajak dan Pendaftaran Wajib Pajak.....	20
B.1 Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.....	21
C. Wakil dan Kuasa Wajib Pajak	24
D. Pembukuan dan Pencatatan.....	26
E. Pembayaran Pajak dan Surat Pemberitahuan.....	27
F. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak	31
G. Sengketa dan Litigasi Pajak	33
G.1 Pengawasan Kepatuhan Pajak.....	33
G.2 Pemeriksaan Pajak	34
G.3 Imbalan Bunga	37
G.4 Upaya Administratif.....	38
G.5 Banding.....	40
G.6 Gugatan.....	41
G.7 Peninjauan Kembali	43
G.8 Tindak Pidana di Bidang Perpajakan	44
G.9 Sanksi Administratif dan Pidana	46
G.9.1 Sanksi Administratif	46
G.9.2 Sanksi Pidana.....	52
H. Penilaian untuk Tujuan Perpajakan	56

BAB 3
PAJAK PENGHASILAN BADAN

A. Subjek Pajak	59
B. Kelompok Penghasilan	61
C. Cara Menghitung Pajak Penghasilan Badan	65
D. Biaya yang Dapat dan Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto	66
E. Penyusutan dan Amortisasi	72
E.1 Penyusutan	72
E.2 Amortisasi	75
E.3 Isu Lainnya	76
F. Kompensasi Kerugian	76
G. Tarif Pajak Penghasilan Badan	77
H. <i>Branch Profit Tax</i>	77
I. Angsuran Pajak	78
J. Kredit Pajak Dalam Negeri	79
K. Kredit Pajak Luar Negeri	79
L. Pajak Penghasilan Badan Kurang atau Lebih Bayar	80
M. Pemajakan Kegiatan Usaha atau Transaksi Tertentu	80
N. Penggabungan, Peleburan, Pemekaran, atau Pengambilalihan Usaha	86

BAB 4
PAJAK PENGHASILAN ORANG PRIBADI

A. Gambaran Umum	89
B. Subjek Pajak	90
C. Pengelompokan Penghasilan dan Perlakuan Pajaknya	92
C.1 Penghasilan dari Kegiatan Usaha	93
C.2 Penghasilan dari Pekerjaan Bebas	94
C.3 Penghasilan yang Dikenai Pajak Penghasilan Final	96
C.4 Penghasilan Lainnya	97
D. Cara Menghitung Pajak Penghasilan Orang Pribadi	98
E. Biaya yang Dapat dan Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto	99
F. Penghasilan Tidak Kena Pajak	99
G. Tarif Pajak Penghasilan Orang Pribadi	100
H. Kredit dan Angsuran Pajak	101
I. Pajak Penghasilan Orang Pribadi Kurang atau Lebih Bayar	101
J. Perlakuan Pajak atas Ekspatriat	102

J.1	Pembebasan Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri untuk Ekspatriat Tertentu.....	103
K.	Natura dan/atau Kenikmatan	104
K.1	Kewajiban Pemotongan PPh Pasal 21	106
K.2	Peristiwa Kena Pajak.....	106
K.3	Natura dan/atau Kenikmatan sebagai Objek Pajak Penghasilan.....	107
K.4	Pengecualian Objek Pajak Penghasilan	107
K.5	Kupon Makanan dan/atau Minuman	108
K.6	Daerah Tertentu	109
K.7	Jenis dan Batasan Nilai Tertentu atas Natura dan/atau Kenikmatan yang Dikecualikan	110
K.8	Penilaian	112
K.9	Isu Lainnya.....	112

BAB 5

PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN

A.	Gambaran Umum	115
B.	Pajak Penghasilan Pasal 21	116
C.	Pajak Penghasilan Pasal 22	126
D.	Pajak Penghasilan Pasal 23	129
E.	Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat (2) (Pajak Penghasilan Final)..	131
E.1	Pajak Penghasilan Final atas Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu	135
E.1.1	Pengecualian dari Pajak Penghasilan Final	137
E.1.2	Administrasi Pajak Penghasilan Final.....	139
F.	Pajak Penghasilan Pasal 26	140

BAB 6

PAJAK INTERNASIONAL DAN TRANSFER PRICING

A.	Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.....	143
A.1	Uji Waktu Bentuk Usaha Tetap	147
A.2	Konvensi Multilateral	149
A.3	Persetujuan untuk Pertukaran Informasi Berkenaan dengan Keperluan Perpajakan	149
A.4	Bantuan Administratif Bersama di Bidang Perpajakan.....	150
B.	Ketentuan Antipenghindaran Pajak	151
B.1	<i>General Anti-Avoidance Rule</i>	152

B.2	<i>Thin Capitalisation</i>	152
B.3	<i>Controlled Foreign Corporation</i>	154
B.4	Pengalihan Saham Secara Tidak Langsung.....	155
B.5	Penghitungan Kembali Pajak Terutang bagi Wajib Pajak dengan Posisi Rugi Berturut-turut	156
B.6	<i>Hybrid Mismatch Arrangements</i>	157
C.	Ketentuan dan Dokumentasi Penentuan Harga Transfer	158
C.1	Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha	159
C.2	Metode Penentuan Harga Transfer	162
C.3	Dokumen Penentuan Harga Transfer.....	164
D.	Pemeriksaan dan Penyelesaian Sengketa <i>Transfer Pricing</i>	167
D.1	Pemeriksaan <i>Transfer Pricing</i>	168
D.2	Penyesuaian Primer, Sekunder, dan Keterkaitan	169
D.3	Mekanisme Penyelesaian Permasalahan <i>Transfer Pricing</i> ..	172
D.3.1	Kesepakatan Harga Transfer.....	173
D.3.2	Prosedur Persetujuan Bersama.....	177

BAB 7
PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

A.	Gambaran Umum	183
B.	Peristiwa Kena Pajak.....	185
C.	Barang dan Jasa Tidak Kena Pajak	187
D.	Tarif dan Penghitungan PPN.....	188
E.	Pajak Masukan dan Keluaran	189
F.	<i>Reverse Charge</i>	190
G.	Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN.....	191
H.	Faktur Pajak	192
I.	Pelaporan Surat Pemberitahuan Masa PPN	195
J.	Isu Lainnya.....	195

BAB 8
PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH

A.	Gambaran Umum.....	209
B.	PPnBM atas Kendaraan Bermotor yang Tergolong Mewah.....	211
C.	PPnBM atas Barang yang Tergolong Mewah Selain Kendaraan Bermotor	212
D.	Barang yang Dikecualikan dari Pengenaan PPnBM.....	213

E. Impor Barang Kena Pajak yang Dibebaskan dari Bea Masuk yang Tidak Dipungut PPnBM	214
---	-----

**BAB 9
BEA DAN CUKAI**

A. Gambaran Umum Kepabeanan	215
B. Bea Keluar	216
B.1 Barang Ekspor yang Dikenai Bea Keluar	217
B.2 Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Ekspor	218
B.3 Fasilitas.....	221
C. Bea Masuk	222
C.1 Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Impor	224
C.2 Tempat Penimbunan Berikat	226
C.3 MITA Kepabeanan dan <i>Authorised Economic Operator</i>	226
C.3.1 MITA Kepabeanan	227
C.3.2 <i>Authorised Economic Operator</i>	230
C.4 Isu Lainnya	233
C.4.1 Pemeriksaan Pabean	233
C.4.2 Bea Masuk Tindakan Pengamanan	233
D. Cukai.....	234
D.1 Pertumbuhan Penerimaan Cukai.....	234
D.2 Aglomerasi Pabrik Hasil Tembakau	237
D.3 Pelunasan Cukai	238
E. Isu Kepabeanan dan Cukai Lainnya.....	240
E.1 Penyelesaian Keberatan di Bidang Kepabeanan dan Cukai	240
E.2 Pemeriksaan Kepatuhan Pengusaha Pabrik atau Importir Barang Kena Cukai	241
E.3 Barang yang Dibawa oleh Penumpang dan Awak Sarana Pengangkut	242
E.4 Barang Kiriman.....	244
E.5 Barang Kiriman oleh Pekerja Migran Indonesia	246

**BAB 10
INSENTIF FISKAL**

A. <i>Tax Holiday</i>	249
A.1 <i>Tax Holiday</i> untuk Industri Pionir	249
A.2 <i>Tax Holiday</i> di Kawasan Ekonomi Khusus	250

A.3	<i>Tax Holiday</i> di Kawasan Industri.....	251
B.	<i>Tax Allowances</i>	252
B.1	<i>Tax Allowances</i> untuk Investasi di Bidang Usaha dan/atau Daerah Tertentu	252
B.2	<i>Tax Allowances</i> di Kawasan Ekonomi Khusus	253
B.3	<i>Tax Allowances</i> di Kawasan Industri.....	253
B.4	<i>Tax Allowances</i> untuk Pemanfaatan Sumber Energi Terbarukan.....	253
B.5	<i>Tax Allowances</i> untuk Industri Padat Karya.....	254
C.	Tarif Preferensi.....	254
C.1	Pengurangan 50% Tarif Pajak Penghasilan Badan.....	254
C.2	Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Badan bagi Perseroan Terbuka	254
D.	<i>Super Tax Deduction</i>	255
E.	Pembebasan Pajak Penghasilan atas Dividen.....	256
F.	Pembebasan PPN untuk Barang Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu	257
G.	Pembebasan PPN untuk Jasa Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu	263
H.	PPN Tidak Dipungut untuk Barang Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu.....	264
I.	PPN Tidak Dipungut untuk Jasa Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu	265
J.	PPN dan PPnBM Tidak Dipungut atas Impor Barang Kena Pajak yang Dibebaskan dari Pungutan Bea Masuk	266
K.	Pembebasan Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri untuk Ekspatriat Tertentu	269
L.	Kawasan Ekonomi Khusus.....	269
M.	Fasilitas Pajak untuk Kawasan Perdagangan dan Pelabuhan Bebas	272
N.	Insentif Fiskal untuk Percepatan Pembangunan Ibu Kota Nusantara.....	272
O.	PPN Ditanggung Pemerintah untuk Kendaraan Bermotor Listrik Berbasis Baterai.....	274
P.	PPnBM Ditanggung Pemerintah untuk Kendaraan Bermotor Listrik Berbasis Baterai.....	276
Q.	Pembebasan PPN untuk Rumah Umum, Pondok Boro, Asrama Mahasiswa dan Pelajar, serta Rumah Pekerja.....	278
R.	PPN Ditanggung Pemerintah atas Penyerahan Rumah Tapak dan Satuan Rumah Susun.....	279
S.	Pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan	280

T. Pembebasan PPN untuk Keperluan Pertahanan dan/atau Keamanan Negara.....	281
--	-----

**BAB 11
BEA METERAI**

A. Dokumen yang Dikenai Bea Meterai	283
B. Tarif Bea Meterai	285
C. Saat Terutang Bea Meterai.....	285
D. Pembayaran Bea Meterai	286
E. Sanksi Administratif dan Pidana.....	287

**BAB 12
PAJAK DAERAH**

A. Gambaran Umum	289
B. Saat Terutang dan Dasar Pengenaan Pajak.....	293
C. Pajak Barang dan Jasa Tertentu.....	297
C.1 Pajak Barang dan Jasa Tertentu atas Tenaga Listrik	298
D. Pembukuan atau Pencatatan	299
E. Surat Pemberitahuan Pajak Daerah.....	300
F. Sanksi Administratif	300
G. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.....	302
H. Pajak Rokok.....	303
I. Isu Lainnya.....	304

**BAB 13
PAJAK KARBON**

Pajak Karbon	307
--------------------	-----

Daftar Singkatan	311
Pendiri DDTC.....	321
Tim Ahli Perpajakan DDTC	322

BAB 1

SURVEI PERKEMBANGAN TERKINI

Tahun 2024 merupakan tahun politik bagi Indonesia. Hasil Pemilihan Umum (Pemilu) pada 24 April 2024 menetapkan Prabowo-Gibran menjadi Presiden dan Wakil Presiden Republik Indonesia terpilih untuk periode 2025-2029. Dalam visi, misi, dan program kerjanya, presiden dan wakil presiden terpilih ini turut mengangkat isu-isu ekonomi, termasuk mengenai kebijakan pajak.

Salah satunya adalah mendirikan Badan Penerimaan Negara (BPN) dan meningkatkan rasio penerimaan negara terhadap Produk Domestik Bruto (PDB). Target dalam meningkatkan rasio ini didukung dengan melihat realisasi penerimaan pajak beberapa tahun ke belakang. Selama kurun waktu tiga tahun terakhir (2021-2023), realisasi penerimaan pajak berhasil mencapai target di atas 100% seiring dengan pemulihan ekonomi pascapandemi Covid-19.

Capaian realisasi penerimaan pajak pada 2023 dalam *APBN Kita* mencapai Rp1.869,2 triliun, setara dengan sebesar 108,8% dari target awal senilai Rp1.718 triliun atau 102,8% dari target dalam [Peraturan Presiden No. 75/2023](#) senilai Rp1.818,2 triliun. Penerimaan pajak tersebut mengalami pertumbuhan sebesar 8,9% (*year on year/yoy*). Dengan meningkatnya realisasi penerimaan pajak, kinerja rasio perpajakan (*tax ratio*) terhadap PDB sebesar 10,32% pada 2023 diharapkan juga dapat meningkat hingga sebesar 11,2%-12% atau bahkan 18%-22% pada 2045.

Target untuk dapat meningkatkan *tax ratio* tidak terlepas dari agenda reformasi perpajakan yang tengah berjalan di Indonesia. *Pertama*, reformasi regulasi sejak diberlakukannya Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)) serta

konsolidasi keuangan pemerintah pusat dan daerah melalui Undang-Undang No. 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah ([UU HKPD](#)).

Dalam UU HPP, terdapat berbagai upaya signifikan guna mengerek *tax ratio* Indonesia. Salah satunya adalah memperluas basis pemajakan. Perluasan basis pajak dilakukan melalui pemadanan Nomor Induk Kependudukan (NIK) dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) serta transisi sejumlah barang dan jasa yang sebelumnya dikecualikan dari objek Pajak Pertambahan Nilai ([PPN](#)) menjadi Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) yang tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan PPN.

Melalui Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-6/PI/2024](#), batas waktu aktivasi NIK sebagai NPWP, NPWP dengan format 16 digit, serta Nomor Identitas Tempat Kegiatan Usaha (NITKU) diperpanjang hingga 30 Juni 2024 dari sebelumnya 31 Desember 2023. Oleh karena itu, pada 1 Juli 2024, pemerintah resmi menetapkan bahwa pelaksanaan penggunaan NIK dan NPWP 16 digit dapat digunakan bersamaan dengan NPWP 15 digit.

Sampai dengan buku ini diterbitkan pada Agustus 2024, tidak ada sanksi apabila wajib pajak belum melakukan pemadanan NIK-NPWP. Namun, wajib pajak berpotensi mengalami kesulitan dalam mengakses beragam layanan publik yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) atau instansi lainnya. Pasalnya, NIK diperlukan untuk memperoleh layanan administrasi dari pihak lain yang selama ini mensyaratkan penggunaan NPWP.

Berdasarkan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-6/PJ/2024, terdapat tujuh layanan yang dapat diakses menggunakan NIK. Ketujuh layanan tersebut meliputi *e-Registration*, akun profil wajib pajak pada DJP *online*, informasi konfirmasi status wajib pajak, e-Bupot 21/26, e-Bupot Unifikasi, e-Bupot Instansi Pemerintah, dan *e-Objection*.

Kedua, reformasi administrasi perpajakan. Menteri Keuangan memastikan penerapan (*deployment*) Pembaruan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (PSIAP atau *Core Tax Administration System/CTAS*) pada akhir 2024.

PSIAP telah diikutsertakan dalam agenda reformasi administrasi perpajakan Indonesia sejak 2018 dengan ditetapkannya [Peraturan Presiden No. 40/2018](#). Tujuan pembaruan sistem administrasi pajak ini adalah untuk mengembangkan sistem informasi yang dapat dipercaya dan andal guna mengolah data perpajakan yang akurat.

Pada satu sisi, melalui implementasi PSIAP, DJP meningkatkan kapasitasnya dalam hal automasi dan digitalisasi layanan. Hal ini diharapkan dapat menurunkan biaya kepatuhan wajib pajak. Pada sisi lainnya, kredibilitas data dan penyederhanaan proses bisnis pada gilirannya akan menurunkan biaya administratif bagi otoritas pajak.

Dari 21 proses bisnis yang akan diperbaiki melalui PSIAP, enam di antaranya berkaitan langsung dengan wajib pajak. Adapun keenam proses bisnis tersebut meliputi pendaftaran (registrasi), pembayaran, pelaporan (pengelolaan Surat Pemberitahuan/SPT), layanan wajib pajak, *Taxpayer Account Management* (TAM), serta *knowledge management system*.

Sehubungan dengan perbaikan sistem ini, integrasi penuh NIK menjadi NPWP kemudian juga akan dilakukan secara bertahap dan integrasi penuh tersebut diharapkan dapat dilakukan saat pelaksanaan PSIAP. Saat PSIAP diimplementasikan, penggunaan NPWP 15 digit akan dihentikan.

Adanya perbaikan organisasi, administrasi, serta sistem teknologi dan informasi diyakini dapat memberikan kontribusi sebesar 1,5% dari PDB. Sementara itu, perbaikan kebijakan dan regulasi diharapkan dapat berkontribusi hingga sebesar 3,5% dari PDB. Dengan demikian, adanya penerapan PSIAP dan perbaikan regulasi perpajakan, keduanya berpotensi mengerek *tax ratio* hingga sebesar 5% dari PDB.

Walau demikian, pemerintah Indonesia tetap berhati-hati atas segala bentuk tantangan yang timbul dari ketidakpastian perekonomian global, terlebih, jika melihat realisasi pendapatan negara yang mencatat defisit senilai Rp77,3 triliun atau sebesar 0,34% dari PDB pada Juni 2024. Defisit tersebut terjadi setelah APBN 2024 mengalami surplus selama empat bulan pertama.

Pada semester I/2024, pemerintah mencatat realisasi penerimaan pajak senilai Rp893,8 triliun atau setara dengan 44,9% dari target senilai Rp1.989 triliun. Penerimaan pajak pada semester I/2024 mengalami kontraksi sebesar 7,9% (yoy). Kontraksi ini utamanya dipengaruhi oleh penurunan harga komoditas global yang berdampak pada setoran Pajak Penghasilan (PPh) badan dan peningkatan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Selain itu, untuk pertama kalinya, realisasi penerimaan kepabeanan dan cukai gagal mencapai target pada 2023. Tidak seperti beberapa tahun sebelumnya, pada 2023, penerimaan kepabeanan dan cukai mengalami penurunan sebesar 9,9%. Turunnya realisasi penerimaan (khususnya) cukai pada 2023 ini utamanya karena kebijakan kenaikan tarif cukai rokok sebesar 10% yang bertujuan untuk mengendalikan konsumsi rokok.

Kemudian, pada semester I/2024, realisasi penerimaan kepabeanan dan cukai juga masih mengalami kontraksi sehingga penerimaannya hanya sebesar Rp134,2 triliun. Kontraksi realisasi penerimaan kepabeanan dan cukai terjadi akibat kinerja penerimaan Cukai Hasil Tembakau (CHT) yang dipengaruhi kebijakan relaksasi pelunasan cukai sesuai Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-2/BC/2024](#) dan terjadinya *downtrading* dari rokok golongan I ke golongan II.

Dalam menghadapi berbagai tantangan pada 2024, upaya yang dilakukan pemerintah dalam agendanya di antaranya melanjutkan tren peningkatan penerimaan pajak dengan menjaga efektivitas UU HPP, memberikan insentif fiskal secara lebih terukur, menggali potensi, dan menjalankan penegakan hukum. Sejalan dengan ini, pemerintah telah

memposisikan APBN dan kebijakan fiskal sebagai *shock absorber* dalam mendukung kebijakan *countercyclical* di tengah ketidakpastian global.

Guna menjaga efektivitas UU HPP, pemerintah telah merilis berbagai peraturan menteri keuangan yang merupakan peraturan turunan peraturan pemerintah dari UU HPP, yaitu [PP No. 44/2022](#), [PP No. 49/2022](#), [PP No. 50/2022](#), dan [PP No. 55/2022](#). Keempat peraturan pemerintah tersebut mengatur penerapan ketentuan PPN, Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), PPh, serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) pascapemberlakuan UU HPP.

Dalam aspek PPN, sejak 1 April 2022, tarif PPN sebesar 11% telah berlaku. Adapun [UU PPN](#) s.t.d.t.d [UU HPP](#) juga mengatur kenaikan tarif PPN menjadi sebesar 12%. Tarif sebesar 12% ini direncanakan mulai berlaku paling lambat pada 1 Januari 2025 dan menjadi salah satu aspek yang dipertimbangkan pemerintah dalam merancang postur Rancangan APBN 2025. Dalam *Laporan Pelaksanaan APBN Semester I/2024*, PPN akan menopang prognosis penerimaan pajak semester II/2024. Pajak-pajak transaksional (non-PPh badan) diyakini masih akan tumbuh positif sejalan dengan resiliensi ekonomi nasional.

Selanjutnya, [UU HPP](#) juga mengalihkan berbagai barang dan jasa yang sebelumnya dikecualikan dari objek PPN menjadi BKP dan JKP yang dapat dibebaskan dari PPN atau terutang PPN, tetapi tidak dipungut. Barang dan jasa tersebut antara lain berupa barang kebutuhan pokok, hasil pertambangan minyak dan gas bumi, emas batangan selain untuk keperluan cadangan devisa negara, jasa pelayanan sosial, jasa keuangan, serta jasa kesehatan medis.

Perlu diperhatikan bahwa pemerintah sampai saat ini berupaya untuk melindungi pelaku usaha kecil atau Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) dengan menerapkan ambang batas (*threshold*) bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) sebesar Rp4,8 miliar. Namun demikian, World Bank mendorong Indonesia untuk menurunkan nilai *threshold* tersebut.

Pasalnya, *threshold* tersebut jauh lebih tinggi bila dibandingkan dengan rata-rata *threshold* PKP di negara-negara tetangga dan anggota

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). Ambang batas PKP yang tinggi pada akhirnya menekan jumlah badan usaha yang berpartisipasi dalam pemungutan dan penyetoran PPN serta menyebabkan transaksi ekonomi cenderung tidak terpantau dalam mekanisme PPN. Oleh karenanya, pemerintah perlu melakukan evaluasi lebih lanjut atas *revenue forgone* dari penerapan *threshold* Rp4,8 miliar bagi PKP ke depan.

Dalam aspek PPh orang pribadi, salah satu tantangan yang dihadapi pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak di antaranya adalah upaya meningkatkan kontribusi PPh orang pribadi yang lebih besar dibandingkan dengan PPh badan –seperti halnya di negara-negara maju–. Dalam hal ini, berdasarkan laporan World Bank, sejak berlakunya pengenaan tarif PPh sebesar 35% terhadap wajib pajak orang pribadi berpenghasilan di atas Rp5 miliar, kontribusi PPh orang pribadi dari kelompok wajib pajak tersebut meningkat dari sebesar 15,7% pada 2020 menjadi sebesar 18,7% pada 2022. Porsi penerimaan PPh dari lapisan penghasilan kena pajak dengan *tax bracket* tertinggi ini telah mencapai puncaknya dalam lima tahun terakhir.

Selain itu, pemajakan atas orang kaya selama ini dianggap tidak optimal terkait pengaturan atas natura dan/atau kenikmatan. Sebelum hadirnya UU HPP, berbagai fasilitas natura dan/atau kenikmatan yang dinikmati oleh penerimanya tidak menjadi objek pajak. Sejak berlakunya [PMK 66/2023](#), pemberian natura dan/atau kenikmatan menjadi penghasilan bagi penerima dan biaya bagi pemberi kerja. Oleh karenanya, natura dan/atau kenikmatan dikenai PPh.

Perlu diperhatikan bahwa kewajiban pemotongan PPh atas natura dan/atau kenikmatan oleh pemberi kerja baru berlaku untuk penghasilan yang diterima atau diperoleh sejak 1 Januari 2023. Adapun atas penghasilan natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh pada tahun pajak 2022 dan belum dilakukan pemotongan PPh dikecualikan dari pengenaan PPh bagi penerimanya.

Selanjutnya, guna meningkatkan kepatuhan wajib pajak, pemerintah memberikan kemudahan bagi wajib pajak dalam pemotongan PPh Pasal 21, yaitu menggunakan skema Tarif Efektif Rata-rata (TER). Formulasi penghitungan TER dalam [PP No. 58/2023](#) telah memperhitungkan besaran penghasilan, Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), periode penerimaan penghasilan, serta skema upah satuan atau borongan. Sebagaimana dikutip dalam *APBN Kita*, PPh Pasal 21 merupakan salah satu pilar utama penerimaan pajak pada semester I/2024 dengan kinerja yang sangat baik.

Dari sisi penguatan basis pajak, strategi penting lainnya dalam mengoptimalkan penerimaan pajak adalah perluasan basis pajak. Perluasan basis pajak dapat dilakukan dengan penguatan ekstensifikasi pajak serta pengawasan yang tepat sasaran dan berbasis daerah. Upaya tersebut dilakukan dengan menerapkan Daftar Prioritas Pengawasan (DPP), termasuk atas wajib pajak orang pribadi kaya, wajib pajak dalam bentuk grup usaha, dan wajib pajak ekonomi digital. Dalam upaya ini, DJP membentuk gugus tugas untuk mengawasi beberapa kelompok wajib pajak tersebut.

Untuk menysasar wajib pajak orang pribadi kaya, kurang dari empat bulan menjelang berakhirnya periode kedua pemerintahan Presiden Jokowi, muncul wacana terkait dengan *family office*. Pemerintah tengah mengkaji berbagai regulasi untuk menstimulasi pembentukan *family office* di Indonesia. Pasalnya, sebagian dari sekitar 11 triliun Dolar Amerika Serikat yang menjadi dana kelolaan *family office* secara global berpeluang ditarik. Oleh karenanya, pemerintah juga telah membentuk gugus tugas untuk mengkaji dan mempersiapkan segala aspek yang dibutuhkan, termasuk dari sisi pajaknya.

Dari sisi penggalian potensi penerimaan pajak usaha ekonomi digital, aset kripto kini menjadi salah satu instrumen investasi yang paling digemari. DJP mencatat penerimaan pajak dari transaksi aset kripto (PPh Pasal 22 Final dan PPN) yang terkumpul pada 2022 dan 2023 masing-masing mencapai Rp246,45 miliar dan Rp220,83 miliar. Adapun pajak atas transaksi aset kripto yang terkumpul sejak Januari

hingga Maret 2024 senilai Rp112,93 miliar. Terjadi lonjakan nilai transaksi aset kripto sekitar 400% atau senilai Rp158,84 triliun bila dibandingkan periode yang sama pada tahun sebelumnya.

Melihat perkembangan ekosistem kripto tanah air, saat ini pemerintah menyusun tujuh fokus pengembangan, termasuk di antaranya pengembangan produk, penyempurnaan, dan evaluasi regulasi perpajakan. Selain itu, perhatian juga difokuskan pada Calon Pedagang Fisik Aset Kripto (CPFAK) yang harus segera menyelesaikan proses menjadi Pedagang Fisik Aset Kripto (PFAK) berdasarkan ketentuan yang berlaku dan memperkuat kolaborasi dengan Badan Pengawas Perdagangan Berjangka Komoditi (Bappeti).

Selain transaksi aset kripto, DJP juga melakukan penggalan potensi penerimaan pajak dari aktivitas ekonomi digital, seperti teknologi finansial (teknofin) dan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE). Untuk memperluas basis pajak, pemerintah memberlakukan mekanisme pemotongan pajak atas penghasilan yang timbul dari transaksi aset kripto, pinjaman *Peer-to-Peer* (P2P), dan aplikasi keuangan lain yang didukung teknologi.

Sehubungan dengan hal tersebut, pemerintah juga telah menerbitkan peraturan pelaksanaan mengenai penunjukan pihak pemotong PPh (pihak ketiga), seperti perusahaan pinjaman P2P yang diatur dalam [PMK 69/PMK.03/2022](#). Hal ini sejalan dengan kewenangan pemerintah untuk menunjuk pemotong pajak – baik di dalam maupun di luar negeri – untuk memastikan pemungutan pajak yang optimal.

Selain melakukan pemotongan atas penghasilan, pelaku usaha dalam aktivitas ekonomi digital juga diwajibkan untuk melakukan pemungutan PPN. Misal, penunjukan pemungut PPN atas pelaku usaha PMSE. Berlakunya kewajiban untuk melakukan pemungutan PPN bagi pelaku usaha PMSE dilaksanakan oleh pemerintah dalam rangka menciptakan kesetaraan berusaha atau *level playing field* bagi pelaku usaha konvensional dan digital.

Hingga Juni 2024, tercatat telah terdapat 172 pelaku usaha PMSE yang ditunjuk menjadi pemungut PPN PMSE. Adapun realisasi penerimaan PPN pada semester I/2024 dari pelaku usaha PMSE telah mencapai Rp3,89 triliun. Apabila dijumlahkan dari penerimaan pada 2020, total PPN PMSE yang dikumpulkan pemerintah dari para pemungut PPN PMSE telah mencapai Rp20,8 triliun.

Selanjutnya, dengan adanya berbagai tantangan era digitalisasi, pemerintah juga berupaya membangun mekanisme pengawasan yang efektif, yaitu melalui sistem *Compliance Risk Management* (CRM), sebagaimana disampaikan dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No. [SE-39/PI/2021](#). Melalui CRM, pemerintah berfokus pada kelompok wajib pajak yang berisiko tinggi untuk melakukan penghindaran pajak.

Berdasarkan Surat Edaran Dirjen Pajak No. [SE-05/PI/2022](#), pengawasan kepatuhan wajib pajak kemudian dilakukan berdasarkan pada risiko kepatuhan. Melalui sistem CRM, otoritas pajak dapat memberikan pelayanan kepada wajib pajak berdasarkan profil risiko.

Berdasarkan *Laporan Kinerja* DJP 2023, untuk meningkatkan efektivitas pemeriksaan pada 2024, DJP melakukan diseminasi CRM wajib pajak dalam bentuk grup usaha. Bahkan, wajib pajak dalam bentuk grup usaha akan segera dipusatkan dalam satu Kantor Pelayanan Pajak (KPP) guna meningkatkan pelayanan dan pengawasan atas kelompok wajib pajak tersebut.

Selanjutnya, di balik berbagai kemudahan yang tercipta, digitalisasi sering kali menimbulkan tantangan. Dalam menutup celah praktik-praktik penghindaran pajak yang utamanya dilakukan oleh perusahaan digital yang dapat menggerus basis perpajakan, Indonesia tengah bersiap memasuki babak baru dengan berlakunya konsensus global atas *Two-Pillar Solution* (Solusi 2 Pilar). Solusi 2 Pilar pada awalnya digagas untuk mengatasi tantangan pemajakan atas perusahaan digital. Namun, dalam perkembangannya, ketentuan Solusi 2 Pilar diperluas dan akan menyasar seluruh perusahaan multinasional.

Solusi 2 Pilar terbagi menjadi dua bagian utama, yaitu Pilar 1 yang memungkinkan negara sumber mendapatkan *residual profit* dari perusahaan multinasional sebesar 25%. Sementara itu, Pilar 2 bertujuan untuk memastikan bahwa perusahaan multinasional membayar PPh dengan tarif minimum global sebesar 15%. Pajak minimum global akan turut berdampak pada negara berkembang yang sering memberikan insentif pajak untuk menarik aktivitas ekonomi riil melalui investasi, seperti Indonesia.

Ketentuan mengenai Solusi 2 Pilar ini telah diatur dalam [PP No. 55/2022](#). Adapun aspek teknis pelaksanaannya akan diatur lebih lanjut dalam bentuk peraturan menteri keuangan. Walau demikian, pemerintah tidak akan terburu-buru mengambil langkah masif, termasuk mengubah rezim *transfer pricing* dan insentif perpajakan yang ada saat ini atau menerapkan pajak minimum domestik berdasarkan ketentuan *Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax* (QDMTT). Sebaliknya, Indonesia akan terus mengawal perkembangan konsensus tersebut dan berpartisipasi dalam koordinasi perpajakan global untuk menghindari ketidakpastian.

Kemudian, untuk memperkuat ketentuan antipenghindaran pajak dalam negeri melalui skema *transfer pricing*, pemerintah telah menggabungkan peraturan mengenai dokumen penentuan harga transfer ([PMK 213/PMK.03/2016](#)), kesepakatan harga transfer ([PMK 22/PMK.03/2020](#)), dan prosedur persetujuan bersama ([PMK 49/PMK.03/2019](#)). Ketiga peraturan ini digabungkan ke dalam satu peraturan menteri keuangan, yaitu [PMK 172/2023](#) tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU atau *Arm's Length Principle/ALP*) dalam Transaksi yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa.

Selain menggabungkan ketiga peraturan tersebut, pemerintah juga menegaskan beberapa ketentuan tertentu, seperti *corresponding adjustment*, *secondary adjustment*, ketentuan PPN dalam konteks penentuan harga transfer, tahapan pendahuluan, dan lain sebagainya. Hadirnya PMK 172/2023 juga memberikan panduan yang lebih jelas dalam melakukan analisis *transfer pricing* secara komprehensif.

Indonesia dapat dibilang progresif dalam menerapkan ketentuan antipenghindaran pajak dalam aturan domestik. Namun, masih terdapat beberapa skema antipenghindaran pajak baru yang belum memiliki ketentuan teknis untuk implementasinya. Ketentuan tersebut di antaranya (i) pembatasan jumlah biaya pinjaman yang dapat dibebankan untuk keperluan penghitungan pajak dengan penetapan persentase tertentu dari biaya pinjaman dibandingkan dengan pendapatan usaha sebelum dikurangi biaya pinjaman (*earning stripping rule*) dan (ii) penghitungan kembali pajak yang seharusnya terutang berdasarkan perbandingan kinerja keuangan dengan wajib pajak lain dalam kegiatan usaha yang sejenis bagi wajib pajak yang telah melakukan penjualan secara komersial selama lima tahun dan melaporkan kerugian fiskal berturut-turut selama tiga tahun.

Selain penguatan ketentuan antipenghindaran pajak secara domestik, Indonesia juga turut berpartisipasi dalam upaya bersama yang dilakukan secara global guna mencegah praktik-praktik yang dilakukan oleh wajib pajak maupun badan usaha untuk mengalihkan keuntungan serta menggerus basis pajak suatu negara (*Base Erosion and Profit Shifting/BEPS*). Upaya tersebut dilakukan melalui Konvensi Multilateral atau *Multilateral Instrument (MLI)*.

MLI merupakan modifikasi pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) secara serentak, tanpa melalui proses negosiasi bilateral secara satu per satu dengan negara atau yurisdiksi mitra P3B untuk meminimalisasi potensi pajak berganda dan mencegah penghindaran pajak. Pada Juni 2024, pemerintah menerbitkan [Peraturan Presiden No. 63/2024](#) untuk menambah P3B yang tercakup dalam MLI.

Melalui Peraturan Presiden No. 63/2024, terdapat 13 P3B yang diusulkan untuk turut menjadi *Covered Tax Agreement (CTA)*. Kemudian, hingga Agustus 2024, DJP merilis surat edaran mengenai pembaruan penerapan MLI atas P3B dengan tujuh negara atau yurisdiksi mitra P3B, yaitu Meksiko, Bulgaria, Rumania, Afrika Selatan, Hong Kong, Finlandia, dan Vietnam.

Dalam hal kerja sama internasional ini, pemerintah juga telah merevisi peraturan presiden tentang pengesahan *Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* (selanjutnya disebut MAAC) melalui [Peraturan Presiden No. 56/2024](#). Terbitnya beleid ini menetapkan bahwa Indonesia dapat meminta bantuan penagihan pajak berdasarkan MAAC kepada 72 negara atau yurisdiksi, dari sebelumnya sebanyak 13 negara atau yurisdiksi. Secara keseluruhan, Indonesia dapat meminta bantuan penagihan pajak dari 81 negara atau yurisdiksi.

Melalui Peraturan Presiden No. 56/2024, pemerintah Indonesia dapat memberikan atau meminta bantuan penagihan pajak secara resiprokal berdasarkan MAAC kepada atau dari negara atau yurisdiksi mitra. Adapun aspek teknis dari pemberian bantuan penagihan pajak, baik yang berdasarkan MAAC, P3B, maupun perjanjian bilateral atau multilateral lainnya, diatur dalam [PMK 61/2023](#).

Lebih lanjut, faktor yang akan mendorong optimalisasi penerimaan pajak adalah keberlanjutan reformasi perpajakan dengan tetap memberikan insentif perpajakan secara selektif, lebih tepat sasaran, dan terukur demi mendukung perekonomian dan dunia usaha. Kini, Indonesia memasuki fase antara pemulihan dan stabilisasi ekonomi.

Pada fase pemulihan ekonomi, sasaran insentif perlu digeser untuk menstimulasi permintaan dan produktivitas. Salah satu kebijakan yang telah dijalankan adalah insentif PPN untuk sektor properti serta insentif PPnBM untuk sektor otomotif. Pada sektor properti, pemerintah kembali memberikan insentif PPN atas penyerahan rumah tapak dan satuan rumah susun untuk tahun anggaran 2024 melalui [PMK 7/2024](#).

Sebelumnya, pemerintah telah memberikan insentif serupa melalui [PMK 120/2023](#) untuk tahun anggaran 2023. Insentif PPN Ditanggung Pemerintah (DTP) atas rumah kembali diberikan untuk menstimulasi daya beli masyarakat di bidang properti.

Kemudian, kinerja penjualan mobil sepanjang semester I/2024 dilaporkan turun secara signifikan. Terdapat dua faktor yang menyebabkan turunnya penjualan mobil, yaitu insentif PPnBM DTP

yang berakhir pada 2022 serta pengaturan mengenai *leasing* untuk kendaraan bermotor yang dinilai terlalu ketat. Oleh karenanya, pemerintah diusulkan untuk mengadakan kembali insentif PPnBM DTP atas pembelian mobil seperti pada 2022 yang diatur dalam [PMK 5/PMK.010/2022](#).

Sambil terus mengevaluasi insentif tersebut, pemerintah juga perlu memikirkan skema insentif pada fase stabilisasi ekonomi. Pada fase ini, tujuan pembangunan berkelanjutan harus menjadi fokus kebijakan. Pemerintah perlu memperkuat sistem pajak yang berdaya saing untuk mendorong investasi, seperti melalui insentif *tax holiday*, *tax allowance*, dan *super tax deduction*. Adapun jumlah permohonan atas pemanfaatan ketiga insentif tersebut cenderung masih fluktuatif.

Pada sisi lain, ketiga bentuk insentif ini dicemaskan akan terdampak secara signifikan oleh penerapan pajak minimum global dari Solusi 2 Pilar. Untuk memitigasi permasalahan ini, pemerintah Indonesia akan mendesain ulang pemberian insentif. Kehadiran Pilar 2 diharapkan dapat membuka ruang bagi Indonesia untuk memberikan insentif nonpajak.

Rancangan kebijakan insentif perpajakan juga akan diselaraskan dengan arah kebijakan fiskal untuk mendorong peningkatan produktivitas dan transformasi perekonomian yang berkelanjutan. Sejalan dengan itu, pemerintah menetapkan beberapa insentif perpajakan untuk percepatan pemindahan ibu kota negara Indonesia ke Ibu Kota Nusantara (IKN). Insentif perpajakan ini diberikan untuk pembangunan IKN dan daerah mitra IKN.

Pengajuan permohonan atas fasilitas perpajakan di IKN akan lebih mudah dan sederhana dibandingkan dengan fasilitas perpajakan lainnya. Dengan mengedepankan prinsip kesederhanaan dan kepastian, jumlah dokumen yang diwajibkan untuk memperoleh insentif perpajakan di IKN akan lebih sedikit bila dibandingkan dengan pemberian insentif perpajakan secara umum. Ketentuan mengenai insentif perpajakan di IKN tertuang dalam [PP No. 12/2023](#) s.t.d.d [PP No. 29/2024](#) dan [PMK 28/2024](#).

Sehubungan dengan insentif fiskal, apabila tidak diatur secara khusus dalam PP No. 12/2023 s.t.d.d PP No. 29/2024, peraturan terkait insentif fiskal berlaku secara *mutatis mutandis* di IKN. Namun, apabila terdapat fasilitas perpajakan dalam [PP No. 12/2023](#) s.t.d.d [PP No. 29/2024](#) yang memiliki ruang lingkup yang sama dengan insentif di luar IKN, tetapi memiliki manfaat yang berbeda maka ketentuan fasilitas perpajakan yang lebih menguntungkan yang berlaku.

Selain fasilitas pajak, pemerintah juga memberikan fasilitas kepabeanan yang mampu mengerek daya saing perdagangan internasional Indonesia pada 2024. Pada sektor kepabeanan dan cukai, beragam kebijakan teknis kepabeanan dan cukai juga krusial untuk meningkatkan penerimaan perpajakan. Kebijakan teknis tersebut di antaranya mencakup pentingnya kegiatan pengawasan dan penegakan hukum yang tidak hanya ditujukan untuk melindungi masyarakat dari peredaran barang kena cukai ilegal, tetapi juga diperlukan untuk mengoptimalkan penerimaan kepabeanan dan cukai.

Pada sektor cukai, mempertimbangkan tarif CHT yang bersifat *multi-year* (dikenakan selama beberapa tahun) dengan kenaikan tarif yang moderat maka pemerintah akan mengumumkan kenaikan CHT untuk periode 2025-2026. Namun demikian, tetap dibutuhkan berbagai terobosan kebijakan yang mencakup cukai atas produk yang sudah ada maupun ekstensifikasi cukai.

Dalam upaya memperluas basis cukai, selain CHT, pemerintah masih optimis dapat mengumpulkan penerimaan cukai dengan menargetkan penerimaan dari beberapa jenis cukai lainnya, yaitu cukai produk plastik dan Minuman Berpemanis Dalam Kemasan (MBDK). Pemerintah bahkan membuka ruang untuk pengenaan cukai atas pangan olahan tertentu yang mengandung gula, garam, dan lemak, termasuk pangan olahan cepat saji. Hal ini bertujuan untuk mengendalikan faktor risiko penyakit tidak menular yang disebabkan karena kandungan gula, garam, dan lemak pada makanan olahan siap saji.

Dalam konteks Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD), penerimaan PDRD mengalami pertumbuhan positif selama tiga tahun terakhir (2021-2023), yaitu dengan rata-rata pertumbuhan sebesar 12,18%. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan mencatat bahwa rasio penerimaan PDRD terhadap Produk Domestik Regional Bruto/PDRB (*local tax ratio*) tahun 2022 menunjukkan perbaikan, yaitu sebesar 1,30%.

Meski demikian, *local tax ratio* sebesar 1,30% dinilai perlu untuk terus didorong agar dapat meningkat sampai dengan sebesar 3%. Hadirnya [UU HKPD](#) sebagai bagian dari reformasi fiskal diharapkan dapat membantu menjawab salah satu tantangan desentralisasi fiskal ini, yaitu upaya meningkatkan *local tax ratio*.

Sebagai ketentuan pelaksanaan UU HKPD, pemerintah Indonesia menetapkan [PP No. 35/2023](#) tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (KUPDRD). KUPDRD bertujuan untuk menyeleraskan ketentuan pajak daerah dengan ketentuan pajak pemerintah pusat sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ([UU KUP](#)).

Dalam KUPDRD, beberapa hal yang diatur lebih lanjut di antaranya mengenai saat terutangnya pajak, dasar pengenaan pajak, sanksi administratif, kewajiban penyampaian Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD), dan pajak daerah yang dapat dibayarkan oleh pemerintah. Kemudian, dalam memperluas basis pajak daerah, UU HKPD menerapkan skema opsen. Misalnya, opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) yang akan berlaku mulai 2025.

Dengan adanya opsen, hak kabupaten/kota atas PKB dan BBNKB akan langsung diterima oleh kabupaten/kota yang bersangkutan, bukan diterima terlebih dahulu lalu dibagikan oleh pemerintah provinsi seperti saat ini. Ke depannya, opsen PKB dan opsen BBNKB akan langsung diterima oleh kabupaten/kota dalam Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) masing-masing lewat mekanisme *split payment*.

Walau demikian, implementasi UU HKPD bukannya tanpa celah. Mahkamah Konstitusi (MK) menjalankan persidangan terkait dengan pengujian materiil atas tarif Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT) sebesar 40% hingga 75% khusus untuk jasa hiburan di diskotek, karaoke, kelab malam, bar, dan mandi uap/spa. Berdasarkan persidangan yang masih berlangsung, spa tidak dapat dikategorikan sebagai usaha hiburan. Oleh karenanya, spa tidak dapat dikenakan pajak dengan tarif sebesar 40% hingga 75%.

Para pemangku kepentingan juga telah bersiap menerapkan pajak karbon sebagaimana diamanatkan dalam [UU HPP](#). Menurut undang-undang tersebut, pembelian barang yang mengandung karbon atau aktivitas apa pun yang menghasilkan emisi karbon dalam jumlah tertentu akan dikenakan pajak karbon. Tarif pajak karbon sebagaimana diatur dalam UU HPP ditetapkan paling rendah hanya senilai Rp30.00 per kilogram karbon dioksida ekuivalen (CO₂e).

Namun demikian, pajak karbon yang seharusnya mulai berlaku pada April 2022 ditunda tanpa target waktu penerapan yang spesifik. Padahal, kehadiran pajak ini diperlukan untuk meningkatkan permintaan atas transaksi kredit karbon yang diperdagangkan di bursa. Dengan kata lain, adanya pajak karbon berkontribusi mempercepat penurunan emisi karbon di Indonesia.

Implementasi kebijakan pajak karbon yang tertunda menyebabkan *carbon trading* di Indonesia terasa tidak terlalu bergairah. Terhitung sejak diluncurkannya bursa karbon pada September 2023 hingga April 2024, nilai transaksi di bursa karbon tercatat hanya senilai Rp35,3 miliar dengan volume sebanyak 572.064 transaksi. Meski belum diimplementasikan, World Bank menilai bahwa klausul dalam UU HPP menyinyalir bahwa Indonesia berkomitmen untuk mencapai *Nationally Determined Contribution* (NDC) pada 2030 dan *net zero emission* pada 2060.

Terlepas dari agenda reformasi pajak, wajib pajak berhak mendapatkan kepastian hukum. Hal ini merupakan agenda penting yang tidak dapat dipisahkan dari proses bisnis pembaruan kebijakan pajak. Kepastian

hukum sebaiknya menjadi tujuan paling utama dalam reformasi pajak sehingga dapat mengeliminasi sengketa yang berlarut-larut karena masalah interpretasi hukum.

Berdasarkan data statistik Sekretariat Pengadilan Pajak 2019-2023, dari 16.278 putusan pada 2023, hasil putusan yang tercatat paling banyak adalah mengabulkan seluruhnya permohonan banding atau gugatan. Jumlah putusan tersebut sebanyak 7.300 putusan atau sekitar sebesar 45,5% dari total putusan pada 2023.

Sebagaimana disampaikan di awal, salah satu agenda besar dari visi-misi presiden dan wakil presiden terpilih adalah transformasi kelembagaan administrasi perpajakan melalui pembentukan BPN. Hadirnya BPN seyogianya disertai dengan pembenahan hak wajib pajak untuk mendapatkan keadilan melalui sistem peradilan.

Upaya mencari keadilan melalui badan peradilan pajak dalam agenda reformasi penyelesaian sengketa perpajakan di Indonesia juga sejalan dengan momentum pengalihan satu atap Pengadilan Pajak dari Kementerian Keuangan ke Mahkamah Agung sesuai dengan Putusan MK No. 26/PUU-XXI/2023. Pada dasarnya, Pengadilan Pajak harus hadir untuk wajib pajak, bukan untuk otoritas pajak ataupun sebagai alat untuk menjamin terlindunginya penerimaan negara.

Berbagai agenda dalam visi-misi presiden dan wakil presiden terpilih kemudian menjadi sorotan dalam perencanaan kebijakan umum perpajakan pada 2025. Dalam dokumen rancangan awal *Rencana Kerja Pemerintah (RKP) 2025*, defisit APBN 2025 akan sebesar 2,45% hingga 2,8% terhadap PDB. Angka tersebut lebih besar dari defisit APBN 2024 yang diperkirakan sebesar 2,29% dari PDB.

Sehubungan dengan proyeksi tersebut, pemerintah menyatakan bahwa stabilitas ekonomi makro pada 2025 akan menghadapi tantangan yang kompleks. Sejumlah tantangan yang akan dihadapi dunia, antara lain kenaikan suku bunga, volatilitas harga komoditas, dan pelemahan nilai tukar apabila ekonomi tidak dikelola secara hati-hati. Adapun dari sisi

domestik, stabilitas makro terkait kesinambungan fiskal juga menghadapi berbagai tantangan.

Tiga tantangan terkait dengan kesinambungan fiskal yang akan dihadapi pada 2025, yaitu tren penurunan penerimaan perpajakan yang membatasi ruang gerak fiskal untuk membiayai agenda pembangunan, ukuran belanja yang kecil dan strukturnya yang kurang produktif, baik belanja pemerintah pusat maupun belanja transfer ke daerah, serta meningkatnya beban utang pemerintah akibat tingginya suku bunga yang memengaruhi imbal hasil obligasi (*tingginya cost of fund*).

Walau demikian, Indonesia dikenal sebagai negara yang mampu menjaga disiplin fiskalnya. Dengan demikian, disiplin fiskal Indonesia ke depan seharusnya akan tetap terjaga. Pada akhirnya, ke depan, kita perlu memerhatikan bagaimana pemerintah mengelola perekonomian dengan baik dan menjaga stabilitas makro yang terkendali. Terlepas dari itu semua, serangkaian agenda reformasi perpajakan turut berfungsi sebagai tameng untuk memperkuat ketahanan fiskal.

BAB 2

KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

A. Gambaran Umum

Sistem pajak di Indonesia menggunakan sistem *self-assessment* yang mengharuskan wajib pajak menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan pajak terutang sendiri tanpa bergantung pada penerbitan ketetapan pajak. Pajak terutang yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan (SPT) disampaikan oleh wajib pajak dengan memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Kewajiban pemenuhan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dimulai sejak terpenuhinya syarat-syarat untuk menjadi wajib pajak (atau Pengusaha Kena Pajak/PKP), meskipun orang pribadi atau badan tersebut belum mendaftarkan diri untuk memperoleh [Nomor Pokok Wajib Pajak](#) (NPWP) atau mengukuhkan diri untuk menjadi PKP. Hal tersebut dipertegas oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui Surat Dirjen Pajak No. [S-393/PJ.02/2016](#).

Selanjutnya, apabila DJP memperoleh bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut SPT tidak benar, DJP berwenang menetapkan jumlah pajak yang terutang. Ketentuan ini tertuang dalam Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ([UU KUP](#)). Adapun ketentuan ini juga mengatur bahwa DJP yang akan menanggung beban pembuktian sepanjang wajib pajak menaati ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Berkaitan dengan daluwarsa penerbitan ketetapan pajak, DJP dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) dalam jangka waktu lima tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak setelah dilakukan pemeriksaan. Namun, dalam konteks tindak pidana di bidang perpajakan, penuntutan tindak pidana di bidang perpajakan daluwarsa sepuluh tahun dari sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak yang bersangkutan.

DDTC telah menerbitkan [buku](#) mengenai panduan dasar tata cara perpajakan yang dapat diakses di Perpajakan DDTC. DDTC juga telah melakukan konsolidasi [UU KUP](#) hingga perubahan melalui Undang-Undang No. 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (UU Cipta Kerja).

Kemudian, DDTC telah menerjemahkan konsolidasi UU KUP hingga perubahan melalui Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)) ke dalam bahasa Inggris yang dapat dilihat dalam [Perpajakan DDTC](#). Perubahan UU KUP melalui UU HPP diimplementasikan dalam peraturan teknis turunannya, yaitu [PP No. 50/2022](#).

B. Subjek Pajak dan Pendaftaran Wajib Pajak

[Subjek pajak](#) terdiri dari orang pribadi, warisan yang tidak terbagi yang diwakili oleh ahli waris, badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, dan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Setiap orang pribadi atau badan yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan ([UU PPh](#)) wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) untuk dikukuhkan sebagai wajib pajak dan memperoleh NPWP.

Lihat [Bab 3 Pajak Penghasilan Badan](#) untuk ulasan lebih detail mengenai persyaratan subjektif dan objektif dalam menentukan status subjek pajak badan. Lihat [Bab 4 Pajak Penghasilan Orang Pribadi](#) untuk ulasan

lebih detail mengenai persyaratan subjektif dan objektif dalam menentukan status subjek pajak orang pribadi.

Terhitung sejak 14 Juli 2022, Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri (WPDN orang pribadi) [harus menggunakan Nomor Induk Kependudukan](#) (NIK) sebagai NPWP. NIK tersebut perlu dipadankan terlebih dahulu untuk menjadi NPWP, baik melalui aktivasi atas permintaan wajib pajak atau secara otomatis oleh DJP.

Dalam hal wajib pajak tidak lagi memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagai wajib pajak, KPP juga dapat melakukan [penghapusan NPWP](#). Ketentuan penghapusan NPWP diatur dalam Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-04/PJ/2020](#). Adapun bagi WPDN orang pribadi, lihat ilustrasi pada kasus wajib pajak yang telah mencapai [usia pensiun atau pensiunan](#) dalam artikel DDTCNews.

Pada kasus lainnya, apabila seseorang yang meninggal dunia meninggalkan warisan maka NPWP-nya diubah menjadi NPWP warisan yang belum terbagi. Selanjutnya, NPWP tersebut akan dilakukan penghapusan apabila warisan tersebut telah dibagi. Namun, apabila seseorang telah meninggal dunia dan tidak meninggalkan warisan maka NPWP-nya dapat langsung dihapuskan.

B.1 Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak

Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang mempunyai peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto melebihi Rp4,8 miliar pada tahun berikutnya wajib melaporkan usahanya pada KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan pengusaha dan tempat kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP. Pelaporan usaha melalui pemberitahuan kepada DJP dapat dilakukan paling lambat akhir tahun buku saat jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi batasan tersebut.

Untuk dikukuhkan sebagai PKP, pengusaha harus menyampaikan permohonan pengukuhan sebagai PKP kepada KPP atau Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP). Atas

permohonan tersebut, kepala KPP atau kepala KP2KP mengukuhkan pengusaha bersangkutan sebagai PKP.

Setelah dikukuhkan sebagai PKP, pengusaha harus memenuhi kewajiban untuk memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atau PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang terutang mulai masa pajak pertama tahun buku berikutnya. Masa pajak ini adalah masa pajak pada saat wajib pajak tersebut dikukuhkan sebagai PKP.

Dalam kondisi lain, PKP yang melaporkan usahanya juga dapat menghendaki dimulainya pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN atau PPN dan PPnBM sebelum masa pajak pertama tahun buku berikutnya. Adanya kondisi ini menggambarkan bahwa otoritas pajak memberikan kemudahan bagi wajib pajak untuk memilih saat dimulainya kewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atau PPN dan PPnBM.

Apabila pengusaha tidak melaporkan usahanya, kepala KPP atau kepala KP2KP dapat melakukan pengukuhan secara jabatan. Apabila PKP dikukuhkan setelah batas waktu atau dikukuhkan secara jabatan maka kedua kategori wajib pajak ini wajib memungut, menyetor, dan melaporkan PPN terutang mulai masa pajak dikukuhkannya sebagai PKP. Perlu diperhatikan bahwa kewajiban perpajakan bagi wajib pajak yang dikukuhkan sebagai PKP secara jabatan dimulai sejak saat wajib pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif, paling lama lima tahun sebelum dikukuhkannya sebagai PKP.

Pengusaha kecil yang mempunyai peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto kurang dari Rp4,8 miliar dapat memilih untuk mengukuhkan diri sebagai PKP. Namun, terdapat beberapa persyaratan yang harus dipenuhi bagi pengusaha kecil untuk mengajukan permohonan pengukuhan diri. Persyaratan tersebut mengharuskan pengusaha kecil untuk melakukan hal berikut.

- (i) Melaporkan usahanya ke KPP atau KP2KP untuk dikukuhkan sebagai PKP dengan menyampaikan permohonan pengukuhan PKP; dan
- (ii) Menyampaikan pemberitahuan mengenai masa pajak untuk mulai memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atau PPN dan PPnBM yang terutang dalam permohonan pengukuhan PKP dimaksud.

Permohonan pengukuhan PKP dilaksanakan sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam [PMK 164/2023](#). Berdasarkan permohonan tersebut, kepala KPP atau kepala KP2KP mengukuhkan pengusaha kecil tersebut sebagai PKP.

Selanjutnya, PKP pada umumnya menjalankan usahanya di Indonesia melalui berbagai unit bisnis. Mempertimbangkan lokasinya yang tersebar, PKP wajib menyampaikan pemberitahuan secara elektronik setiap unit bisnisnya kepada kepala Kantor Wilayah (Kanwil) DJP tempat pemusatan dengan tembusan kepada kepala KPP terdaftar setempat (pendekatan desentralisasi). Hal ini karena setiap lokasi di mana transaksi dilakukan akan menjadi tempat PPN terutang ([sentralisasi](#)).

Dalam beberapa kasus, DJP dapat menetapkan [tempat selain tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha](#) sebagai tempat terutangnya PPN. Selain itu, (i) perusahaan induk yang hanya memiliki saham dan tidak melakukan kegiatan lain atau (ii) [tempat kegiatan yang semata-mata melakukan pembelian atau pengumpulan bahan baku](#) tidak perlu didaftarkan sebagai PKP.

Lebih lanjut, sejalan dengan proses pepadanan NIK menjadi NPWP, aktivasi NIK juga ditujukan untuk memperoleh Nomor Identitas Tempat Kegiatan Usaha (NITKU). NITKU diberikan secara jabatan (otomatis) oleh otoritas pajak kepada wajib pajak badan pusat maupun cabang setelah wajib pajak badan berstatus pusat melakukan pemutakhiran data.

Apabila cabang belum mendapatkan NITKU maka wajib pajak pusat perlu melakukan pemutakhiran data. Apabila wajib pajak pusat telah memutakhirkan data, tetapi NITKU masih tak kunjung muncul di *DJP Online* maka pihak bersangkutan diimbau untuk melakukan konfirmasi ke KPP tempat wajib pajak pusat terdaftar.

NITKU ini berfungsi sebagai identitas perpajakan yang melekat pada NPWP, yaitu sebagai penanda lokasi atau tempat wajib pajak berada. NITKU diberikan oleh DJP bagi setiap cabang yang sudah diterbitkan NPWP cabang sebelum [PMK 112/PMK.03/2022](#) s.t.d.d [PMK 136/2023](#) mulai berlaku. Dengan kata lain, NITKU menggantikan NPWP cabang. Berbeda dengan NPWP yang menggunakan format 16 digit, NITKU berformat 22 digit.

C. Wakil dan Kuasa Wajib Pajak

Dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajibannya, wajib pajak dapat mewakili dirinya sendiri, diwakilkan oleh wakilnya, atau menunjuk seorang kuasa untuk bertindak atas namanya dalam melaksanakan hak dan kewajibannya. Selanjutnya, apabila wajib pajak gagal memenuhi kewajibannya, khususnya sehubungan dengan pembayaran pajak yang terutang maka wakil wajib pajak tersebut dapat dimintai pertanggungjawabannya, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan DJP bahwa wakil wajib pajak dalam kedudukannya, benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

Wakil wajib pajak bagi orang pribadi mencakup wajib pajak orang pribadi itu sendiri, suami atau istri (apabila digabung administrasi perpajakannya), dan ahli waris orang pribadi tersebut. Rincian lebih lanjut mengenai wakil wajib pajak ini dapat dilihat dalam [artikel DDTCTNews](#). Adapun atas suatu warisan yang belum terbagi dapat diwakili oleh ahli warisnya, pelaksana wasiatnya, atau yang mengurus harta peninggalannya.

Sementara itu, wakil wajib pajak badan mencakup direktur, komisaris, eksekutif senior (*C-suite*), dan orang yang berwenang mengambil keputusan untuk badan tersebut. Penjelasan lebih lanjut mengenai wakil wajib pajak badan berdasarkan jenis badan usaha dapat dilihat dalam [artikel DDTCTNews](#).

Lebih lanjut, kuasa wajib pajak meliputi konsultan pajak, pihak lain, atau keluarga. Pada umumnya, seorang kuasa yang ditunjuk oleh wajib pajak harus memiliki kompetensi tertentu dalam aspek perpajakan, kecuali keluarga yang terdiri atas pasangan atau keluarga sedarah atau semenda sampai dengan derajat kedua. Kompetensi tertentu antara lain jenjang pendidikan tertentu, sertifikasi, dan/atau pembinaan oleh asosiasi atau Kementerian Keuangan. Oleh karena itu, kuasa dapat dilakukan oleh konsultan pajak atau pihak lain sepanjang memenuhi persyaratan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Sementara itu, dalam konteks konsultan pajak sebagai kuasa wajib pajak diperlukan adanya izin konsultan. Terdapat tiga tingkatan izin konsultan pajak yang menentukan jenis wajib pajak yang dapat diwakili oleh konsultan pajak sebagai kuasa wajib pajaknya. *Pertama*, konsultan pajak dengan sertifikasi tingkat A dapat mewakili wajib pajak orang pribadi, kecuali yang berdomisili di negara atau yurisdiksi mitra Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B).

Kedua, konsultan pajak dengan sertifikasi tingkat B dapat mewakili WPDN orang pribadi dan badan, kecuali perusahaan penanaman modal asing, BUT, dan yang berdomisili di negara atau yurisdiksi mitra P3B. *Ketiga*, konsultan pajak dengan sertifikasi tingkat C dapat mewakili semua jenis wajib pajak.

Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) di bawah Kementerian Keuangan juga telah menerbitkan daftar konsultan pajak yang memiliki izin praktik di [situsnya](#). Wajib pajak kemudian dapat mengonfirmasi izin tingkatan konsultan pajak tersebut sebagaimana diatur dalam [PMK 175/PMK.01/2022](#).

Untuk diketahui, telah diterbitkan Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) No. 63/PUU-XV/2017 yang berimplikasi pada kriteria kuasa wajib pajak. Secara umum, putusan MK ini menjamin hak wajib pajak untuk memberikan kuasa kepada pihak lain yang memahami masalah perpajakan serta tidak boleh dibatasi oleh [PMK 229/PMK.03/2014](#).

D. Pembukuan dan Pencatatan

Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan. Dikecualikan dari kewajiban pembukuan, tetapi wajib menyelenggarakan pencatatan adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan [Norma Penghitungan Penghasilan Neto](#) (NPPN), orang pribadi yang tidak menjalankan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas (yaitu pegawai), dan wajib pajak orang pribadi yang memenuhi kriteria tertentu. Adapun yang dimaksud sebagai wajib pajak orang pribadi yang memenuhi kriteria tertentu adalah wajib pajak orang pribadi yang:

- (i) melakukan kegiatan usaha dan/atau pekerjaan bebas; dan
- (ii) peredaran bruto dari kegiatan tersebut secara keseluruhan dikenai PPh yang bersifat final dan/atau merupakan objek pajak serta tidak melebihi Rp4,8 miliar dalam satu tahun pajak.

[PMK 54/PMK.03/2021](#) menunjukkan perbedaan antara kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan pencatatan. Petunjuk pelaksanaan pencatatan bagi wajib pajak orang pribadi dapat dilihat dalam Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-4/PJ/2009](#).

Kewajiban menyelenggarakan pencatatan meliputi data peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto, termasuk penghasilan bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final. Adapun pembukuan harus diselenggarakan dengan baik dengan dokumen pendukung, termasuk [dokumentasi dan informasi penentuan harga transfer](#) (apabila diperlukan). Informasi lebih lanjut mengenai

dokumentasi penentuan harga transfer dapat dilihat dalam [Bab 6 Pajak Internasional dan Transfer Pricing](#).

Pencatatan dan pembukuan harus diselenggarakan dalam bahasa Indonesia dan dalam mata uang Rupiah, berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) Indonesia, kecuali ditentukan lain oleh ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. [Pembukuan yang menggunakan bahasa asing \(bahasa Inggris\) dan mata uang Dolar Amerika Serikat \(AS\)](#) sebagai mata uang fungsionalnya dapat berlaku atas perusahaan penanaman modal asing, [BUT](#), perusahaan yang menjual sahamnya di bursa saham, dan wajib pajak badan tertentu, dengan persetujuan terlebih dahulu dari DJP.

Ketentuan mengenai tata cara pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah serta kewajiban penyampaian SPT Tahunan PPh badan diatur dalam sejumlah peraturan, antara lain [PMK 196/PMK.03/2007](#) s.d.t.d [PMK 123/PMK.03/2019](#), Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-24/PJ/2020](#), dan [KMK No. 543/KMK.04/2000](#).

Wajib pajak badan tertentu dapat diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan yang telah diaudit sebagaimana disyaratkan oleh undang-undang atau peraturan tertentu (yaitu Undang-Undang tentang Perseroan Terbatas). Adapun buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pencatatan atau pembukuan wajib disimpan selama sepuluh tahun di Indonesia, termasuk hasil pengolahan data menggunakan pembukuan elektronik atau program aplikasi daring.

E. Pembayaran Pajak dan Surat Pemberitahuan

SPT berfungsi sebagai sarana penyampaian dan validasi penghitungan (i) PPh yang terutang bagi wajib pajak yang dikenai PPh, (ii) PPN atau PPNBM bagi PKP, atau (iii) pajak yang dipotong atau dipungut oleh pemotong atau pemungut pajak. SPT harus disampaikan [secara benar, lengkap, dan jelas](#) kepada DJP.

Umumnya, SPT diisi dan disampaikan melalui aplikasi elektronik dalam batas waktu yang ditentukan oleh undang-undang. Namun, DJP dapat mengizinkan penyampaian SPT secara manual dengan syarat tertentu.

Walau demikian, apabila SPT disampaikan secara manual, [DJP dapat menganggap SPT tersebut tidak disampaikan](#). DJP harus memberitahukan kepada wajib pajak mengenai hal ini. Lebih lanjut, perlu diketahui bahwa terdapat pedoman khusus mengenai tata cara pengisian setiap jenis SPT.

Pajak terutang yang dihitung dalam SPT harus dibayarkan ke kas negara melalui bank persepsi tertentu. Adapun batas waktunya ditentukan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Tata cara pembayaran dan penyetoran pajak serta [tata cara angsuran atau penundaan pembayaran pajak](#) diatur dalam peraturan menteri keuangan.

Apabila batas waktu pembayaran jatuh pada hari libur (Sabtu, Minggu, hari libur nasional, hari libur penyelenggaraan pemilihan umum, atau cuti bersama nasional), pajak dapat dibayarkan atau disetorkan paling lambat pada hari kerja berikutnya. Pada umumnya, pajak dibayar secara elektronik menggunakan sistem *e-billing* DJP, kecuali pajak impor (yang pembayarannya dilakukan oleh sistem *e-billing* bea cukai) dan pajak dengan tata cara pembayaran yang diatur secara khusus.

Setiap jenis pembayaran pajak memerlukan [kode akun pajak dan kode jenis setoran](#) untuk mengidentifikasi jenis pembayaran untuk tujuan pajak. Wajib pajak tidak dapat menyampaikan SPT atau berisiko diperiksa oleh DJP apabila terdapat kesalahan dalam penggunaan kode akun pajak dan/atau kode jenis setoran. Namun, permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau pemindahbukuan dapat diajukan untuk kesalahan pembayaran berdasarkan prosedur tertentu.

Berikut adalah ringkasan kewajiban pembayaran pajak dan SPT.

Tabel 2.1 Kewajiban Pajak Bulanan

Jenis Pajak	Batas Waktu Pembayaran	Batas Waktu Penyampaian SPT
PPh Pasal 25	Tanggal 15 bulan berikutnya	N/A
Pemotongan PPh Pasal 15	Tanggal 10 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
PPh Pasal 15 yang disetorkan sendiri	Tanggal 15 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
Pemotongan PPh Pasal 21/26	Tanggal 10 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
Pemotongan PPh Pasal 23/26	Tanggal 10 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
PPh Final Pasal 4 ayat (2)	Tanggal 10 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
PPh Final Pasal 4 ayat (2) yang disetorkan sendiri	Tanggal 15 bulan berikutnya	Tanggal 20 bulan berikutnya
PKP-PPN dan PPnBM	Sebelum SPT Masa PPN disampaikan	Akhir bulan berikutnya
PPN yang disetorkan sendiri	Tanggal 15 bulan berikutnya	Akhir bulan berikutnya
Pemungut Pajak-pemerintah/bendahara pengeluaran-PPN dan PPnBM	Paling lambat tujuh hari setelah tanggal pembayaran kepada PKP mitra pemerintah melalui kantor kas negara	Akhir bulan berikutnya
Pemungut Pajak-nonpemerintah/nonbendahara pengeluaran-PPN dan PPnBM	Tanggal 15 bulan berikutnya	Akhir bulan berikutnya

Sumber: diolah oleh Penulis.

Tabel 2.2 Kewajiban Pajak Tahunan

Jenis Pajak	Batas Waktu Pembayaran	Batas Waktu Penyampaian SPT
PPh Badan	Paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir sebelum SPT disampaikan	Akhir bulan keempat setelah tahun pajak berakhir

Jenis Pajak	Batas Waktu Pembayaran	Batas Waktu Penyampaian SPT
PPH Orang Pribadi	Paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tahun buku berakhir sebelum SPT disampaikan	Akhir bulan ketiga setelah tahun pajak berakhir

Sumber: diolah oleh Penulis.

Terhitung sejak Januari 2022, untuk beberapa jenis pajak penghasilan, yaitu PPh Pasal 4 ayat (2), PPh Pasal 15, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26, telah berlaku kewajiban pembuatan bukti pemotongan dan penyampaian SPT Masa PPh Unifikasi. Bukti pemotongan unifikasi dan SPT Masa PPh Unifikasi dalam bentuk dokumen elektronik dibuat dan disampaikan melalui aplikasi [e-bupot unifikasi](#).

Sanksi keterlambatan penyampaian SPT adalah sebesar Rp500.000 untuk SPT Masa PPN, Rp100.000 untuk SPT Masa lainnya, Rp100.000 untuk SPT Tahunan PPh orang pribadi, dan Rp1 juta untuk SPT Tahunan PPh badan. Lihat [Sub-subbab G.9 Sanksi Administratif dan Pidana](#) untuk ringkasan mengenai sanksi administratif dan pidana pajak.

Wajib pajak orang pribadi atau badan dapat menyampaikan pemberitahuan untuk memperpanjang penyampaian SPT Tahunan PPh paling lama dua bulan setelah batas waktu yang ditentukan undang-undang. Adapun wajib pajak dapat mengajukan permohonan angsuran atau penangguhan pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan PPh kepada DJP paling lambat pada tanggal jatuh tempo penyampaian SPT. Wajib pajak yang diperkenankan mengangsur atau menunda pembayaran pajak dikenai sanksi administratif berupa bunga sebesar tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Wajib pajak [dengan kemauan sendiri dapat membetulkan SPT](#) yang disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam SPT pembetulan. Hal tersebut dapat dilakukan jika DJP belum melakukan pemeriksaan pajak atau pemeriksaan bukti permulaan.

Selanjutnya, wajib pajak juga dapat membetulkan SPT Tahunannya jika wajib pajak menerima (i) ketetapan atau keputusan administratif

(termasuk hasil prosedur persetujuan bersama) atau (ii) putusan pengadilan pada tahun(-tahun) pajak sebelumnya yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasi dalam SPT Tahunan. Hal tersebut dapat dilakukan paling lambat tiga bulan setelah menerima ketetapan atau keputusan administratif atau putusan pengadilan dan tidak melebihi batas waktu pembetulan SPT yang menyatakan kerugian atau kelebihan pembayaran.

F. Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak

Saat wajib pajak menyampaikan SPT Tahunan dan ditemukan jumlah pajak yang terutang lebih bayar, wajib pajak dapat memilih dua prosedur, yaitu meminta pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau mengompensasi kelebihan pembayaran pajak tersebut ke tahun pajak berikutnya. Terlepas dari prosedur yang dipilih wajib pajak, apabila SPT wajib pajak berstatus lebih bayar maka DJP akan melakukan pemeriksaan atas SPT yang berstatus lebih bayar.

Apabila wajib pajak memilih untuk mengajukan permohonan atas pengembalian kelebihan pembayaran pajak, setelah DJP memeriksa permohonan wajib pajak tersebut, DJP akan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap (Pasal 17B ayat (1) [UU KUP](#)). Untuk diketahui bahwa surat permohonan yang dimaksud adalah SPT yang berstatus lebih bayar.

Sehubungan dengan hal di atas, berdasarkan UU KUP, mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu mekanisme umum (Pasal 17B UU KUP) dan mekanisme khusus (disebut juga pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak).

Mekanisme khusus merupakan mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang berlaku bagi PKP berisiko rendah (Pasal 9 ayat (4c) [UU PPN](#)), wajib pajak dengan kriteria tertentu (Pasal 17C UU KUP), dan wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu (Pasal 17D UU

KUP). DJP menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak (SKPPKP) setelah melakukan penelitian terhadap permohonan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dari ketiga jenis wajib pajak ini.

Dalam mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak secara umum, sebagaimana telah disampaikan di atas, setelah wajib pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, DJP akan melakukan pemeriksaan atas permohonan wajib pajak tersebut. DJP kemudian harus menerbitkan SKP paling lambat 12 bulan sejak surat permohonan diterima secara lengkap.

Apabila setelah melampaui jangka waktu 12 bulan, DJP tidak memberikan suatu keputusan maka permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan. Dalam hal ini, SKPLB harus diterbitkan paling lambat satu bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

Berbeda dengan mekanisme umum, dalam mekanisme khusus, pengembalian kelebihan pembayaran pajak bagi wajib pajak tertentu dilakukan melalui proses penelitian dan wajib pajak dapat memperoleh pengembalian kelebihan pembayaran pajak dalam jangka waktu yang lebih singkat. SKPPKP diterbitkan paling lambat tiga bulan untuk PPh dan satu bulan untuk PPN sejak permohonan diterima secara lengkap, sepanjang beberapa syarat terpenuhi.

Tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak diatur lebih lanjut dalam [PMK 39/PMK.03/2018](#) s.d.t.d [PMK 209/PMK.03/2021](#) *juncto* Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-5/PJ/2023](#) tentang Percepatan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak.

Merujuk pada PER-5/PJ/2023, wajib pajak orang pribadi yang memenuhi persyaratan tertentu berdasarkan ketentuan Pasal 17D UU KUP, termasuk wajib pajak orang pribadi yang menyampaikan SPT Tahunan PPh dengan [jumlah lebih bayar paling banyak sebesar Rp100 juta](#) disertai dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran

pajak berdasarkan (i) Pasal 17B atau (ii) Pasal 17D UU KUP, diberikan [pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak](#).

Pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dapat diberikan kepada wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu. Akan tetapi, DJP tetap diperkenankan melakukan pemeriksaan dan melakukan penetapan setelah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak diberikan.

Lihat [Bab 7 Pajak Pertambahan Nilai](#) untuk pembahasan mengenai pengembalian kelebihan pembayaran PPN. Kemudian, lihat juga [PMK 187/PMK.03/2015](#) tentang Tata Cara Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran Pajak yang Seharusnya Tidak Terutang.

G. Sengketa dan Litigasi Pajak

G.1 Pengawasan Kepatuhan Pajak

DJP secara rutin [melakukan pengawasan atas kepatuhan wajib pajak](#). DJP menekankan pengawasan kepatuhan wajib pajak berdasarkan lokasi geografis. DJP dapat mengirimkan [Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan](#) (SP2DK) kepada wajib pajak untuk memperoleh penjelasan, data, dan informasi mengenai dugaan ketidakpatuhan berdasarkan analisis awal DJP.

Tanggapan terhadap SP2DK sangat penting, khususnya ketika data dan informasi yang terdapat dalam SP2DK perlu diklarifikasi. Jika tidak ada tanggapan, DJP akan menganggap data yang tercantum dalam SP2DK adalah data sebenarnya.

Apabila asumsi DJP mengenai ketidakpatuhan tidak benar, baik seluruhnya maupun sebagian, wajib pajak dapat menanggapi permintaan tersebut dan membuktikan bahwa asumsi DJP tidak berdasar dan [wajib pajak dapat membuktikan sebaliknya](#). Namun, apabila asumsi ketidakpatuhan tersebut benar, wajib pajak dapat melakukan pembetulan atas pengembalian kelebihan pembayaran pajaknya, membayar selisih pajak terutang yang masih harus

dibayarkan (jika ada), dan menyampaikan SPT. Perlu diketahui bahwa terdapat sanksi bunga terkait dengan pembayaran selisih pajak terutang yang masih harus dibayarkan tersebut.

Apabila setelah menelaah tanggapan wajib pajak atas SP2DK, DJP menilai tanggapan tersebut belum cukup menjawab atau wajib pajak tidak memberikan tanggapan, DJP dapat meningkatkan tingkat penegakan hukum menjadi pemeriksaan pajak atau bahkan [pemeriksaan bukti permulaan](#).

G.2 Pemeriksaan Pajak

DJP dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berwenang melakukan pemeriksaan untuk:

- (i) menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak; dan/atau
- (ii) tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan dapat dilakukan di KPP/KP2KP/Kanwil/Kantor Pusat DJP (pemeriksaan kantor) atau di tempat wajib pajak (pemeriksaan lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi satu jenis pajak, beberapa jenis pajak, atau seluruh jenis pajak, [baik untuk tahun-tahun yang lalu maupun untuk tahun berjalan](#).

Permintaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh wajib pajak secara otomatis memicu pemeriksaan pajak. Jangka waktu pemeriksaan untuk pengembalian kelebihan pembayaran pajak adalah 12 bulan terhitung sejak tanggal penyampaian SPT yang meminta pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Apabila DJP tidak menerbitkan SKP dalam jangka waktu 12 bulan maka permohonan wajib pajak atas pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap disetujui.

Dalam hal wajib pajak diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak maka pemeriksaan pajak dilakukan setelah pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Namun, apabila

berdasarkan hasil pemeriksaan ditemukan bahwa wajib pajak mempunyai kekurangan pembayaran pajak maka DJP menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Dalam SKPKB, jumlah pajak yang kurang dibayar ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pembayaran pajak. Perlu diketahui bahwa meskipun terdapat batas waktu 12 bulan untuk melakukan pemeriksaan, dalam hal pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak, pemeriksaan yang melewati batas waktu tersebut tidak dapat dihentikan. Artinya, pemeriksaan tetap dapat dilakukan sampai dengan daluwarsa penerbitan ketetapan pajak.

Wajib pajak disarankan untuk memilih antara mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak secara umum atau pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dengan hati-hati. Tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dapat dilihat dalam [PMK 39/PMK.03/2018](#) s.t.d.t.d [PMK 209/PMK.03/2021](#).

Lebih lanjut, pemeriksaan untuk menilai kepatuhan pajak pada umumnya dilakukan sesuai [standar pemeriksaan](#). Standar pemeriksaan memiliki tiga tahapan, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, hingga pelaporan. Adapun standar pelaksanaan pemeriksaan meliputi penyusunan rencana audit dan program audit.

Secara umum, rencana pemeriksaan pajak akan ditentukan oleh DJP berdasarkan penilaian risiko awal atau data awal mengenai ketidakpatuhan. Sementara itu, program pemeriksaan menyusun rencana metode dan teknik pemeriksaan yang akan dilakukan, seperti teknik ekualisasi dan rekonsiliasi. Proses bisnis pemeriksaan pajak secara keseluruhan di lingkungan DJP telah terdigitalisasi menggunakan Desktop Pemeriksaan (aplikasi yang dikembangkan DJP secara internal), yang kemudian akan diintegrasikan ke dalam Pembaruan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (PSIAP) atau *Core Tax Administration System* (CTAS).

Petugas pemeriksa pajak akan melakukan penilaian langsung dan tidak langsung selama proses pemeriksaan sesuai dengan pedoman pemeriksaan DJP. Petugas pemeriksa pajak dapat sesekali melakukan pengujian tidak langsung, seperti menguji transaksi tunai dan bank, penghitungan rasio, dan/atau tambahan kekayaan bersih. Namun, petugas pemeriksa pajak juga dapat menggunakan teknik pemeriksaan, seperti merekonsiliasi akun-akun pajak dengan akun-akun keuangan.

Selama pemeriksaan pajak, wajib pajak dengan kemauan sendiri dapat mengungkapkan ketidakbenaran pengisian SPT yang disampaikannya dengan menerapkan Pasal 8 ayat (4) [UU KUP](#). Kekurangan pembayaran pajak yang disebabkan oleh pengungkapan dengan kemauan sendiri ini dikenai bunga sebesar tarif bunga per bulan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dari pajak yang kurang dibayar dan dikenakan paling lama 24 bulan. Perlu diperhatikan bahwa pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT atas kemauan sendiri hanya diperkenankan sebelum DJP menerbitkan Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP).

Pada tahap akhir pemeriksaan pajak, DJP akan menerbitkan SPHP. Apabila wajib pajak berpendapat bahwa hasil [pemeriksaan](#) tidak didasarkan pada bukti yang sebenarnya, wajib pajak harus mengajukan surat sanggahan dalam waktu tujuh hari kerja sejak menerima SPHP dan [dapat diperpanjang tiga hari kerja](#) dengan menyampaikan surat kepada DJP.

Sebelum menyimpulkan hasil akhir pemeriksaan, wajib pajak dapat mengajukan permintaan pembahasan dengan tim *quality assurance* DJP. Dasar permintaan *quality assurance* adalah adanya pelanggaran hukum atau penerapannya oleh pemeriksa pajak. Apabila wajib pajak meminta *quality assurance* karena alasan lain, permintaan tersebut tidak akan dipertimbangkan. Tim *quality assurance* akan mengeluarkan keputusan yang mengikat secara hukum sebagai dasar temuan akhir pemeriksaan pajak dan SKP.

Pada akhir proses pemeriksaan pajak, DJP akan menerbitkan SKP yang dapat berupa SKP nihil, lebih bayar, atau kurang bayar. Dalam hal terdapat ketetapan pajak kurang bayar, pajak yang kurang dibayar tersebut dikenai sanksi administratif berupa bunga. Lihat Sub-subbab G.9 Sanksi Administratif dan Pidana untuk ringkasan mengenai sanksi administratif pajak.

Melalui [PMK 80/2023](#), pemerintah menetapkan kembali ketentuan mengenai tata cara penerbitan SKP dan Surat Tagihan Pajak (STP). Dalam peraturan menteri keuangan ini, pemerintah menyederhanakan aturan mengenai penerbitan [SKP dan STP](#) menjadi satu peraturan menteri keuangan, termasuk SKP dan STP untuk Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Selain mengintegrasikan peraturan SKP dan STP, PMK 80/2023 juga mengatur SKP dan STP untuk bea meterai dan pajak karbon yang tidak diatur dalam peraturan sebelumnya. Informasi mengenai [alasan diterbitkannya STP](#) dapat dilihat dalam artikel DDTCNews. Adapun [dasar penerbitan STP](#) dapat dilihat dalam artikel DDTCNews.

Bagi wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa Inggris dan mata uang Dolar AS, DJP dapat menerbitkan SKP dalam bahasa Inggris dan mata uang Dolar AS. Selain SKP, STP juga diterbitkan dengan menggunakan Dolar AS. Namun, STP untuk sanksi administratif yang diatur dalam Pasal 7 UU KUP tetap diterbitkan dalam mata uang Rupiah.

G.3 Imbalan Bunga

Imbalan bunga diberikan kepada wajib pajak atas beberapa kondisi berikut. *Pertama*, apabila DJP terlambat menerbitkan surat keputusan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. *Kedua*, apabila DJP terlambat memberikan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. *Ketiga*, dalam hal pengajuan keberatan, permohonan banding, atau permohonan peninjauan kembali wajib pajak dikabulkan sebagian atau seluruhnya sehingga menyebabkan kelebihan pembayaran pajak.

Imbalan bunga sebagaimana pada kondisi ketiga diberikan terhadap kelebihan pembayaran pajak paling banyak sebesar jumlah lebih bayar yang disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan. *Keempat*, wajib pajak diberikan imbalan bunga dalam hal permohonan pembetulan, permohonan pengurangan atau pembatalan SKP, atau permohonan pengurangan atau pembatalan STP yang dikabulkan sebagian atau seluruhnya sehingga menyebabkan kelebihan pembayaran pajak.

G.4 Upaya Administratif

Upaya administratif adalah upaya nonyudisial yang diperkenankan oleh undang-undang untuk diajukan ke DJP. Berikut adalah upaya administratif yang dapat diajukan wajib pajak sesuai dengan Pasal 36 [UU KUP](#) berdasarkan STP atau SKP dari DJP.

- (i) Pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya (Pasal 36 ayat (1) huruf (a) UU KUP);
- (ii) Pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar (Pasal 36 ayat (1) huruf (b) UU KUP);
- (iii) Pengurangan atau pembatalan STP yang tidak benar (Pasal 36 ayat (1) huruf (c) UU KUP); atau
- (iv) Pembatalan hasil pemeriksaan pajak atau SKP hasil pemeriksaan yang telah dilaksanakan tanpa penyampaian SPHP atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan wajib pajak (Pasal 36 ayat (1) huruf (d) UU KUP).

Secara prosedur, dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak atau tanggal dikirimnya SKP, wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada DJP guna melakukan upaya hukum administratif berdasarkan Pasal 25 UU KUP. Wajib pajak hanya dapat mengajukan keberatan terhadap materi atau isi dari SKP, yang meliputi jumlah rugi, jumlah besarnya pajak, atau terhadap materi atau

isi dari pemotongan atau pemungutan pajak. Apabila wajib pajak dapat menunjukkan keadaan kahar, batas waktu tiga bulan tidak berlaku.

DJP harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan wajib pajak dalam jangka waktu 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima. Keputusan keberatan DJP dapat mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar yang dituangkan dalam surat keputusan keberatan.

Atas keputusan keberatan dari DJP tersebut, [wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak](#). Perlu diperhatikan juga apabila melampaui jangka waktu 12 bulan, DJP tidak memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan wajib pajak maka [keberatan dianggap dikabulkan](#).

Upaya pemungutan pajak secara aktif, termasuk yang mengakibatkan surat pemberitahuan penyitaan, dilakukan sebagai tanggapan atas pajak atau denda yang belum dibayar yang tercantum dalam SKP, kecuali yang berkaitan dengan suatu sengketa yang diajukan keberatan. Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas SKP, wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sebelum surat keberatan disampaikan.

Untuk jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan tertangguh sampai dengan satu bulan sejak tanggal penerbitan surat keputusan keberatan. Dalam hal DJP memberikan keputusan yang menolak atau mengabulkan sebagian keberatan wajib pajak, wajib pajak dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar 30% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Artinya, apabila wajib pajak membayar pajak yang terutang sebelum mengajukan keberatan maka atas jumlah pajak yang telah dibayar tersebut tidak dikenakan sanksi sebesar 30%. Sanksi sebesar 30%

tersebut juga tidak akan dikenakan pada saat wajib pajak mengajukan banding ke Pengadilan Pajak atas keputusan keberatan DJP.

Lihat bagian ulasan mengenai banding di bawah ini. Perlu diperhatikan bahwa apabila wajib pajak mengajukan keberatan kepada DJP, bunga atas SKP yang telah jatuh tempo tidak akan dilakukan penetapan.

G.5 Banding

[Wajib pajak dapat mengajukan banding ke Pengadilan Pajak](#) setelah diterbitkannya surat keputusan keberatan dari DJP. Upaya banding dapat diajukan oleh wajib pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya. Surat permohonan banding harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan setelah menerima surat keputusan keberatan (dalam [UU Pengadilan Pajak](#), tanggal ini ditetapkan sebagai tanggal DJP mengirimkan surat keputusan keberatan). Apabila wajib pajak dapat menunjukkan keadaan kahar, batas waktu tiga bulan tersebut tidak berlaku.

Perlu diperhatikan bahwa pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan tidak wajib untuk dibayarkan sebelum mengajukan banding. Jumlah pajak yang belum dibayar ini tertanggung sampai dengan satu bulan sejak tanggal penerbitan putusan banding (Pasal 27 ayat (5a) [UU KUP](#)).

Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan keberatan ini tidak termasuk sebagai utang pajak. Adapun seorang wajib pajak hanya berkewajiban membayar sejumlah pajak yang belum dibayar sebagaimana yang disepakati dalam pemeriksaan dan yang seharusnya dibayar oleh wajib pajak sebelum mengajukan keberatan kepada DJP.

Dalam hal Pengadilan Pajak memutuskan untuk menolak atau mengabulkan sebagian permohonan banding wajib pajak, wajib pajak dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar 60% dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan. Pembayaran yang dilakukan

setelah keberatan diajukan kepada DJP tidak diperhitungkan dalam penghitungan sanksi.

Dalam hal Pengadilan Pajak memutuskan untuk mengabulkan sebagian atau seluruhnya permohonan banding wajib pajak sehingga menyebabkan kelebihan pembayaran pajak maka wajib pajak diberikan imbalan bunga. Perlu untuk juga diketahui, apabila wajib pajak telah membayar pajak terutang berdasarkan SKPKB yang menjadi pokok sengketa sebelum mengajukan keberatan, wajib pajak tidak dapat meminta imbalan bunga atas keputusan Pengadilan Pajak yang menerima sebagian atau seluruhnya keberatan atau banding wajib pajak. Oleh karenanya, DJP akan melakukan pengembalian pajak yang telah dibayar tanpa imbalan bunga.

G.6 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 ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. [Wajib pajak dapat mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak](#) atas surat keputusan DJP, yaitu keputusan atas permohonan wajib pajak berdasarkan Pasal 36 ayat (1) [UU KUP](#).

Gugatan dapat diajukan oleh penggugat, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya dengan disertai alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat. Terhadap satu pelaksanaan penagihan atau satu keputusan diajukan satu surat gugatan.

Wajib pajak atau penanggung pajak juga dapat mengajukan gugatan terhadap ketetapan atau keputusan DJP lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) [UU KUP](#). Ketetapan atau keputusan DJP lainnya, yaitu.

- (i) Pelaksanaan surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, atau pengumuman lelang;

- (ii) Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
- (iii) Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 [UU KUP](#); atau
- (iv) 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.

Dalam arti lain, keputusan DJP lainnya yang menimbulkan konsekuensi pajak tertentu bagi wajib pajak dapat diajukan gugatan dan menjadi objek gugatan.

Apabila dapat dibuktikan adanya konsekuensi pajak tertentu maka Pengadilan Pajak akan mengevaluasi perkara tersebut dan memutuskan apakah keputusan DJP lainnya ini dapat dilakukan penyelesaian upaya gugatan di Pengadilan Pajak. Gugatan harus diajukan atas keputusan DJP lainnya tersebut dalam jangka waktu 30 hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat.

Dalam situasi yang lain, wajib pajak yang menerima surat perintah melaksanakan penyitaan karena pemungutan pajak harus menyerahkan uang atau harta lainnya untuk membayar kembali pajak yang terutang. Dalam keadaan berikut, wajib pajak dapat mengajukan gugatan atas pemberitahuan penyitaan dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan.

- (i) Apabila wajib pajak telah mengajukan penyelesaian sengketa atas pajak yang terutang dan berada dalam kesulitan keuangan dan meminta agar segala upaya penagihan pajak, termasuk penyitaan, ditangguhkan hingga penyelesaian sengketa yang bersangkutan telah diterbitkan; atau
- (ii) Apabila terdapat kesalahan prosedural dalam proses penyitaan yang dapat menyebabkan penyitaan diproses kembali.

Perlu diketahui bahwa sejak diterbitkannya Peraturan Ketua Pengadilan Pajak No. [PER-1/PP/2023](#), proses persidangan sengketa

pada tingkat banding atau gugatan dilakukan secara elektronik melalui penggunaan e-Tax Court. Sebelum mengajukan banding dan gugatan melalui e-Tax Court, wajib pajak, penanggung atau wakil wajib pajak, atau kuasa hukum pajak perlu melakukan pendaftaran diri terlebih dahulu di etaxcourt.kemenkeu.go.id untuk menjadi pemohon terdaftar.

G.7 Peninjauan Kembali

Wajib pajak atau DJP dapat mengajukan permohonan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung (MA) hanya satu kali apabila putusan Pengadilan Pajak dinilai tidak menguntungkan salah satu pihak. Alasan permohonan tersebut tercantum dalam Pasal 91 UU Pengadilan Pajak sebagai berikut.

- (i) 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;
- (ii) Terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
- (iii) Keputusan *ultra petita* (dikabulkannya suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus);
- (iv) Mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- (v) Terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pemohonan PK harus diajukan dalam waktu tiga bulan sejak peristiwa berikut.

- (i) Diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak putusan hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap atas alasan sebagaimana dimaksud dalam angka (i) di atas (Pasal 92 ayat (1) UU Pengadilan Pajak);

- (ii) Ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang atas alasan sebagaimana dimaksud dalam angka (ii) di atas (Pasal 92 ayat (2) [UU Pengadilan Pajak](#)); atau
- (iii) Surat putusan Pengadilan Pajak dikirim atas alasan sebagaimana dimaksud dalam angka (iii), (iv), dan (v) di atas (Pasal 92 ayat (3) [UU Pengadilan Pajak](#)).

Permohonan PK tersebut harus diajukan ke MA melalui sekretariat Pengadilan Pajak. Setelah menerima surat memori PK, sekretariat Pengadilan Pajak akan meneruskan surat memori PK oleh pemohon dan meminta tergugat untuk menanggapi dalam kontra memori PK ke Pengadilan Pajak.

Sekretariat Pengadilan Pajak setelah menyusun seluruh memori PK dan seluruh dokumen yang diperlukan oleh MA, selanjutnya akan meneruskan berkas lengkapnya ke MA. Setelah diterima oleh MA, sekretariat Pengadilan Pajak akan mendaftarkan perkara tersebut ke dalam sistem yang dapat diakses publik di laman MA. Masyarakat dapat memantau perkembangan perkara PK di [laman MA](#).

Dalam hal wajib pajak atau DJP mengajukan permohonan PK, pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak tidak ditangguhkan atau dihentikan. Kemudian, dalam hal putusan PK menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, wajib pajak dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar 60% dari jumlah pajak berdasarkan putusan PK dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan. STP atas sanksi administratif ini diterbitkan paling lama dua tahun sejak tanggal diterima putusan PK oleh DJP.

G.8 Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

Pemeriksaan pajak dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti-bukti permulaan apabila terdapat dugaan terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan pajak ini disebut dengan [pemeriksaan bukti permulaan](#) (bukper). Ketentuan mengenai tata cara pemeriksaan bukti permulaan diatur dalam [PMK 177/PMK.03/2022](#). Adapun petunjuk

teknisnya dapat dilihat dalam [Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-1/PJ/2024](#).

Dalam pemeriksaan bukti permulaan, wajib pajak [dengan kemauan sendiri](#) dapat mengungkapkan tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukannya dan yang terekspos tindak pidana karena kesengajaan wajib pajak melakukan pelanggaran terhadap undang-undang pajak. Sehubungan dengan pengungkapan sukarela ini, wajib pajak diwajibkan untuk membayar kekurangan pembayaran pajak beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Pengungkapan tersebut hanya dapat dilakukan sepanjang penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan belum dimulai. Selanjutnya, jika DJP menerima pengungkapan dengan kemauan sendiri tersebut maka penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan tidak akan dilakukan.

Cakupan dari tindak pidana di bidang perpajakan umumnya meliputi melakukan transaksi fiktif, menerbitkan atau menggunakan faktur pajak fiktif atau menahan bukti pemotongan atau Surat Setoran Pajak (SSP), tidak menyampaikan SPT, menyampaikan SPT yang salah atau tidak lengkap, atau menggunakan informasi palsu dalam SPT, yang semuanya mengakibatkan kerugian penerimaan negara.

Selama [penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan](#), apabila wajib pajak membayar pajak yang kurang dibayar ditambah denda maka penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan tersebut dapat [dihentikan](#). *Pertama*, wajib pajak harus membayar pajak kurang bayar serta denda yang besarnya sama dengan pajak yang kurang dibayar apabila pelanggaran pajak disebabkan oleh kelalaiannya.

Kedua, apabila diketahui bahwa tindak pidana di bidang perpajakan itu dilakukan dengan sengaja, wajib pajak harus membayar pajak kurang bayar serta denda sebesar tiga kali lipat dari pajak yang belum dibayar. *Ketiga*, wajib pajak harus membayar pajak kurang bayar serta denda sebesar empat kali lipat dari pajak yang kurang dibayar jika

pelanggaran pajak yang dilakukan berupa pembuatan faktur atau bukti pemotongan pajak palsu.

G.9 Sanksi Administratif dan Pidana

Penegakan hukum pajak dibedakan menjadi penegakan hukum administratif dan pidana. Pelanggaran administratif akan dikenai sanksi administratif berupa denda, bunga, atau kenaikan. Sebaliknya, tindak pidana akan dikenai sanksi pidana berupa pidana penjara, kurungan, dan/atau denda.

G.9.1 Sanksi Administratif

Berikut ini adalah ringkasan sanksi administratif berupa denda, bunga, dan kenaikan. DJP dapat [mengurangi atau menghapuskan sanksi administratif](#) berupa denda, bunga, dan kenaikan yang terutang secara jabatan atau berdasarkan permohonan wajib pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, yaitu dalam hal kelalaian wajib pajak dan bukan karena perbuatan salah yang disengaja.

Dalam waktu enam bulan sejak permohonan diterima, DJP harus memberikan keputusan atas permohonan yang diajukan wajib pajak. Apabila tidak ada keputusan setelah batas waktu tersebut, permohonan wajib pajak dianggap dikabulkan.

Tabel 2.3 Denda

Kelompok	Sub Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
Sanksi Administratif	Denda	Pasal 7	SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan atau batas waktu perpanjangan.	Denda: (i) SPT Masa PPN Rp500.000; (ii) SPT Masa lainnya dan SPT Tahunan PPh orang pribadi Rp100.000; (iii) SPT Tahunan PPh badan Rp1 juta.

BAB 2:
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Kelompok	Sub Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
	Denda dengan Besaran Tertentu	Pasal 8 ayat (3)	Pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT setelah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan	Denda sebesar 100% dari jumlah pajak kurang dibayar
		Pasal 14 ayat (4)	Penerbitan STP untuk: (i) PKP yang tidak atau terlambat membuat faktur pajak; (ii) PKP yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap.	Denda sebesar 1% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP)
		Pasal 25 ayat (9)	Keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian.	Denda sebesar 30% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan
		Pasal 27 ayat (5d)	Permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian.	Denda sebesar 60% dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan
		Pasal 27 ayat (5f)	Putusan PK menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.	Denda sebesar 60% dari jumlah pajak berdasarkan putusan PK dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar

Kelompok	Sub Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
				sebelum mengajukan keberatan
		Pasal 44B	Penyidikan dihentikan apabila wajib pajak melunasi pajak yang kurang atau tidak dibayar atau yang seharusnya tidak dikembalikan.	<p>(i) Denda sebesar satu kali jumlah pajak yang kurang dibayar untuk tindak pidana di bidang perpajakan karena kealpaan sesuai dengan Pasal 38 UU KUP;</p> <p>(ii) Denda sebesar tiga kali jumlah pajak yang kurang dibayar untuk tindak pidana di bidang perpajakan karena kesengajaan sesuai dengan Pasal 39 UU KUP;</p> <p>(iii) Denda sebesar empat kali jumlah pajak yang kurang dibayar untuk tindak pidana di bidang perpajakan karena faktur pajak atau bukti pemotongan pajak fiktif.</p>

Sumber: diolah oleh Penulis.

Tabel 2.4 Bunga

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
Sanksi Administratif	Pasal 8 ayat (2)	Pembetulan sendiri SPT Tahunan yang mengakibatkan utang	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 5% dan

BAB 2:
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		pajak menjadi lebih besar	dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 8 ayat (2a)	Pembetulan sendiri SPT Masa yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 5% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 8 ayat (5)	Pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT setelah pemeriksaan dilakukan, tetapi SPHP belum disampaikan	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 10% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 9 ayat (2a)	Pembayaran dan penyetoran pajak untuk suatu masa pajak dilakukan setelah tanggal jatuh tempo	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 5% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan)
	Pasal 9 ayat (2b)	Pembayaran atau penyetoran pajak dilakukan setelah tanggal jatuh tempo penyampaian SPT Tahunan	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 5% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 13 ayat (2)	SKPKB diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan dalam hal: (i) terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar; (ii) penerbitan NPWP untuk wajib pajak dan/atau pengukuhan PKP secara jabatan.	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 15% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 13 ayat (2a)	SKPKB diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan dalam hal PKP tidak menyerahkan BKP dan/atau JKP dan/atau ekspor BKP dan/atau JKP dan telah	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 15% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		diberikan pengembalian pajak masukan atau telah mengkreditkan pajak masukan.	
	Pasal 13 ayat (3)*	<p>SKPKB diterbitkan setelah dilakukan pemeriksaan dalam hal berikut:</p> <p>(i) SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditetapkan dan setelah menerima surat teguran;</p> <p>(ii) terdapat PPN dan PPnBM yang seharusnya tidak dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenai tarif 0%;</p> <p>(iii) terdapat kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 atau Pasal 29 UU KUP yang belum terpenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.</p>	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 20% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari PPh yang tidak atau kurang dibayar, tidak atau kurang dipotong atau dipungut
	Pasal 14 ayat (3)	<p>STP yang diterbitkan atas:</p> <p>(i) PPh dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;</p> <p>(ii) dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung dalam SPT.</p>	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan + <i>uplift factor</i> sebesar 5% dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar

BAB 2:
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
	Pasal 19 ayat (1)	Pajak terutang menurut SKPKB atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), serta surat keputusan pembetulan, surat keputusan keberatan, putusan banding, atau putusan PK yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, tidak atau kurang dibayar saat jatuh tempo.	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 19 ayat (2)	Wajib pajak mengangsur atau menunda pembayaran pajak.	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar
	Pasal 19 ayat (3)	Wajib pajak menunda penyampaian SPT Tahunan dan penghitungan sementara pajak yang terutang kurang dari jumlah pajak yang sebenarnya terutang.	Bunga per bulan sebesar suku bunga acuan dan dibagi 12 (maksimal 24 bulan) dari jumlah pajak yang kurang dibayar

Sumber: diolah oleh Penulis.

Tabel 2.5 Kenaikan

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
Sanksi Administratif	Pasal 13 ayat (3)*	SKPKB diterbitkan setelah pemeriksaan atas: (i) SPT yang tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dan setelah menerima surat teguran; (ii) terdapat PPN dan PPnBM yang seharusnya tidak dikompensasikan dan	Kenaikan sebesar 75% dari PPN dan PPnBM yang tidak atau kurang dibayar atau PPh yang dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetor

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		tidak seharusnya dikenai tarif 0%; (iii) terdapat kewajiban berdasarkan Pasal 28 dan Pasal 29 UU KUP yang tidak terpenuhi.	
	Pasal 15 ayat (2)	Penerbitan SKPKBT atas penemuan data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah dilakukannya tindakan pemeriksaan	Kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak yang terutang
	Pasal 17C ayat (5)	SKPKB diterbitkan setelah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak untuk wajib pajak yang memenuhi kriteria tertentu.	Kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak yang terutang
	Pasal 17D ayat (5)	SKPKB diterbitkan setelah pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak untuk wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu.	Kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak yang terutang

Sumber: diolah oleh Penulis

* *Pasal 13 ayat (3a): Dalam hal sanksi administratif berupa bunga dan kenaikan dikenakan berdasarkan temuan pemeriksaan atas PPN dan PPhBM, hanya satu jenis sanksi administratif yang dikenakan, yaitu yang besarnya paling tinggi.*

G.9.2 Sanksi Pidana

Berdasarkan pasal-pasal tertentu, suatu perkara perpajakan dapat dikenai sanksi administratif dan/atau pidana.

Tabel 2.6 Sanksi Administratif dan/atau Pidana

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
Sanksi Administratif atau Pidana	Pasal 38	Setiap orang yang karena kealpaannya: (i) tidak menyampaikan SPT; atau (ii) menyampaikan SPT, tetapi isinya tidak	Didenda paling sedikit satu kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak dua kali jumlah pajak terutang

BAB 2:
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.	yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat tiga bulan atau paling lama satu tahun
	Pasal 41C ayat (1)	Dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi perpajakan kepada DJP	Pidana kurungan paling lama satu tahun atau denda paling banyak Rp1 miliar
	Pasal 41C ayat (2)	Dengan sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain untuk memberikan data dan informasi perpajakan kepada DJP	Pidana kurungan paling lama sepuluh bulan atau denda paling banyak Rp800 juta
	Pasal 41C ayat (3)	Dengan sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta oleh DJP	Pidana kurungan paling lama sepuluh bulan atau denda paling banyak Rp800 juta
	Pasal 41C ayat (4)	Dengan sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan	Pidana kurungan paling lama satu tahun atau denda paling banyak Rp500 juta
Sanksi Administratif dan Pidana	Pasal 39 ayat (1)	Dengan sengaja: <ul style="list-style-type: none"> (i) tidak mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP; (ii) menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan PKP; (iii) tidak menyampaikan SPT; (iv) menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; 	Pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun dan denda paling sedikit dua kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak empat kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		<p>(v) menolak untuk dilakukan pemeriksaan;</p> <p>(vi) memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya;</p> <p>(vii) tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain;</p> <p>(viii) tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain; atau</p> <p>(ix) tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut.</p>	
	Pasal 39 ayat (3)	<p>Melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana:</p> <p>(i) menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan PKP; atau</p> <p>(ii) menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak</p>	Pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama dua tahun dan denda paling sedikit dua kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak empat kali jumlah restitusi yang

BAB 2:
KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
		lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak.	dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan
	Pasal 39A	Dengan sengaja: (i) menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau (ii) menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai PKP.	Pidana penjara paling singkat dua tahun dan paling lama enam tahun serta denda paling sedikit dua kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak enam kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak
	Pasal 41 ayat (1)	Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya dalam rangka jabatan atau pekerjaannya	Pidana kurungan paling lama satu tahun dan denda paling banyak Rp25 juta
	Pasal 41 ayat (2)	Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat tersebut	Pidana penjara paling lama dua tahun dan denda paling banyak Rp50 juta
	Pasal 41A	Dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar	Pidana kurungan paling lama satu tahun dan denda paling banyak Rp25 juta

Kelompok	Pasal	Dasar Pengenaan Sanksi	Besaran Sanksi
	Pasal 41B	Dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan	Pidana penjara paling lama tiga tahun dan denda paling banyak Rp75 juta
Sanksi Pidana	Pasal 39 ayat (2)	Berangkat dari Pasal 39 ayat (1) UU KUP, apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat satu tahun	Sanksi pidana ditambahkan satu kali menjadi dua kali
Sanksi Jaminan (selain sanksi administratif dan pidana)	Pasal 32A ayat (4)	Pelanggaran oleh pihak lain yang menyediakan sistem elektronik yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk melakukan pemotongan, pemungutan, penyetoran, dan/atau pelaporan pajak	Pemutusan akses

Sumber: diolah oleh Penulis.

H. Penilaian untuk Tujuan Perpajakan

Penilaian untuk tujuan perpajakan yang selanjutnya disebut penilaian adalah serangkaian kegiatan dalam rangka menentukan nilai atas objek penilaian pada saat tertentu yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar penilaian dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Berdasarkan [PMK 79/2023](#), DJP dapat melakukan penilaian untuk menentukan:

- (i) nilai objek pajak Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam rangka penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP); dan
- (ii) nilai [harta berwujud, harta tak berwujud, dan bisnis](#).

Selain itu, PMK 79/2023 juga mencakup pelaksanaan penilaian sehubungan dengan penagihan pajak dengan surat paksa.

PMK 79/2023 bukan merupakan pedoman bagi wajib pajak dalam melakukan penilaian. Wajib pajak dapat menunjuk Kantor Jasa Penilai Publik (KJPP) untuk melakukan penilaian, yang hasilnya nanti akan dikaji atau dinilai oleh DJP. Melalui PMK 79/2023, otoritas pajak melakukan penilaian atas suatu objek hanya dengan satu pendekatan. Pendekatan tersebut dipilih dengan mempertimbangkan objek penilaian dan ketersediaan data.

Berdasarkan Pasal 13 ayat (4) [PMK 79/2023](#), pendekatan penilaian untuk menentukan nilai dari harta berwujud dan tak berwujud mencakup pendekatan pasar, pendekatan pendapatan, dan pendekatan biaya. Adapun pendekatan penilaian untuk menentukan nilai bisnis meliputi pendekatan pasar, pendekatan pendapatan, dan pendekatan aset.

Perlu untuk diketahui bahwa penerapan pendekatan penilaian untuk menentukan nilai objek pajak PBB dalam rangka penetapan NJOP tetap harus memenuhi ketentuan [PMK 234/PMK.03/2022](#). Selanjutnya, penilaian untuk menetapkan nilai objek pajak PBB dalam rangka penetapan NJOP, harta berwujud, harta tak berwujud, dan bisnis dapat dilakukan oleh DJP dengan penilaian kantor atau penilaian lapangan.

Sebelum melakukan penilaian, DJP membentuk tim penilai. Tim penilai melakukan penilaian berdasarkan surat perintah penilaian dari DJP. Dalam hal tim penilai mengumpulkan data objek dan data pendukung, wajib pajak atau kuasanya berhak meminta tim penilai untuk menunjukkan surat perintah penilaian.

PMK 79/2023 juga mengatur [hak dan kewajiban wajib pajak](#) apabila penilai melakukan penilaian dan mengumpulkan data objek serta data pendukung dari wajib pajak. Dengan demikian, melalui PMK 79/2023, terdapat alur dan proses bisnis otoritas pajak dalam melakukan penilaian untuk keperluan pengawasan, pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, dan penagihan.

BAB 3

PAJAK PENGHASILAN BADAN

Sejak diterbitkannya [Undang-Undang No. 11 Tahun 2020](#) tentang Cipta Kerja, Indonesia telah menyambut rezim pajak baru, yaitu era dividen tidak dikenai pajak. Melalui rezim baru ini, Indonesia secara otomatis bertransisi dari *classical system* menjadi *one-tier system*.

Dalam rezim *one-tier system*, penghasilan badan hanya dikenai pajak satu kali di tingkat perusahaan. Oleh karena itu, ketika penghasilan setelah pajak suatu perusahaan dibagikan kepada pemegang saham perorangan dalam bentuk dividen maka penghasilan tersebut [tidak lagi dikenai Pajak Penghasilan \(PPh\) orang pribadi](#).

Sebaliknya, dividen yang diperoleh dari luar negeri bersifat [hybrid territorial](#). Informasi lebih lanjut mengenai pemajakan atas penghasilan dividen dapat dilihat dalam [Bab 10 Insentif Fiskal](#).

A. Subjek Pajak

Setiap badan yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagaimana diatur dalam [UU PPh](#) wajib dikukuhkan sebagai wajib pajak. Persyaratan subjektif menentukan status subjek pajak dari badan, apakah badan tersebut merupakan Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) atau Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN).

Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria sebagaimana diuraikan dalam Pasal 2 ayat (3) huruf (b) UU PPh, merupakan SPDN. Adapun badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia

atau yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia merupakan SPLN.

BUT adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh SPLN orang pribadi atau badan sebagaimana disebutkan di atas untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia yang dapat berupa:

- (i) tempat kedudukan manajemen;
- (ii) cabang perusahaan;
- (iii) kantor perwakilan;
- (iv) gedung kantor;
- (v) pabrik;
- (vi) bengkel;
- (vii) gudang;
- (viii) ruang untuk promosi dan penjualan;
- (ix) pertambangan dan penggalian sumber alam;
- (x) wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
- (xi) perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
- (xii) proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
- (xiii) pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan;
- (xiv) orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- (xv) agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia; dan
- (xvi) komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Selanjutnya, persyaratan objektif terpenuhi apabila SPDN dan SPLN menerima penghasilan atau diwajibkan melakukan pemotongan PPh berdasarkan UU PPh. SPDN badan yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif merupakan Wajib Pajak Badan Dalam Negeri (WPDN badan) dan dikenai PPh badan.

PPh badan berlaku untuk WPDN badan, termasuk perseroan terbatas, perseroan komanditer, firma, perusahaan patungan, yayasan, atau bentuk badan lain yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia. Tempat kedudukan badan ditetapkan oleh DJP menurut keadaan yang sebenarnya.

BUT bukan merupakan SPDN badan Indonesia. Akan tetapi, perlakuan pajak penghasilannya dipersamakan dengan WPDN badan. Dengan demikian, BUT dikenai PPh berdasarkan ketentuan yang sama dengan WPDN badan di Indonesia.

B. Kelompok Penghasilan

PPh dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam suatu tahun pajak. Penghasilan secara luas didefinisikan sebagai setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

Dalam arti lain, WPDN dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia (*worldwide income*). Adapun bagi Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) dan BUT, pajak hanya dikenai atas penghasilan yang berasal dari Indonesia.

Penghasilan secara umum dapat dikelompokkan menjadi penghasilan yang dikenai pajak yang tidak bersifat final, penghasilan yang dikenai PPh final, dan penghasilan yang tidak dikenai pajak. Perlu diperhatikan bahwa penghasilan yang dikenai PPh final harus dipotong oleh pihak

ketiga (Pasal 4 ayat (2) [UU PPh](#)). Rinciannya dapat dilihat dalam Bab 5 Pemotongan Pajak Penghasilan.

Selanjutnya, berikut adalah penghasilan yang tidak dikenai pajak.

- (i) [Bantuan atau sumbangan](#), termasuk zakat, infak, dan sedekah yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan peraturan pemerintah, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- (ii) Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- (iii) Warisan;
- (iv) Harta, termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
- (v) Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan, meliputi:
 - a. makanan, bahan makanan, bahan minuman, dan/atau minuman bagi seluruh pegawai;
 - b. natura dan/atau kenikmatan yang disediakan di daerah tertentu;
 - c. natura dan/atau kenikmatan yang harus disediakan oleh pemberi kerja dalam pelaksanaan pekerjaan;

- d. natura dan/atau kenikmatan yang bersumber atau dibiayai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), dan/atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa; atau
 - e. natura dan/atau kenikmatan dengan jenis dan/atau batasan tertentu;
- (vi) Pembayaran dari perusahaan asuransi karena kecelakaan, sakit, atau karena meninggalnya orang yang bertanggung, dan pembayaran asuransi beasiswa;
 - (vii) Dividen atau penghasilan lain dengan ketentuan sebagai berikut:
 - a. dividen yang berasal dari dalam negeri yang diterima atau diperoleh WPDN badan;
 - b. dividen yang berasal dari luar negeri dan penghasilan setelah pajak dari BUT di luar negeri yang diterima atau diperoleh oleh WPDN badan sepanjang diinvestasikan atau digunakan untuk mendukung kegiatan usaha lainnya di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) dalam jangka waktu tertentu;
 - (viii) Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Otoritas Jasa Keuangan (OJK), baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
 - (ix) Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada angka (viii), dalam bidang-bidang tertentu;
 - (x) Bagian laba atau sisa hasil usaha yang diterima atau diperoleh anggota dari koperasi, perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan Kontrak Investasi Kolektif (KIK);
 - (xi) Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:

- a. merupakan perusahaan mikro, kecil menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan; dan
 - b. sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
- (xii) [Beasiswa](#) yang memenuhi persyaratan tertentu;
- (xiii) [Sisa lebih yang diterima oleh badan atau lembaga nirlaba](#) yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama empat tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut;
- (xiv) Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) kepada wajib pajak tertentu;
- (xv) Dana setoran Biaya Penyelenggaraan Ibadah Haji (BPIH) dan/atau BPIH khusus, dan penghasilan dari pengembangan keuangan haji dalam bidang atau instrumen keuangan tertentu, diterima Badan Pengelola Keuangan Haji (BPKH);
- (xvi) Sisa lebih yang diterima/diperoleh badan atau lembaga sosial dan/atau keagamaan yang terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana sosial dan keagamaan dalam jangka waktu paling lama empat tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, atau ditempatkan sebagai dana abadi.

Pembahasan lebih rinci mengenai penghasilan yang tidak dikenai pajak dapat dilihat dalam [PP No. 55/2022](#). Lebih lanjut, BUT hanya dikenai pajak atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia. Berikut adalah objek pajak BUT.

- (i) Penghasilan dari usaha atau kegiatan BUT dan harta yang dikuasai atau dimiliki;

- (ii) Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan oleh BUT di Indonesia; dan
- (iii) Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 [UU PPh](#) yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara BUT dengan harta atau kegiatan yang menimbulkan penghasilan sebagaimana disampaikan di atas.

C. Cara Menghitung Pajak Penghasilan Badan

Penghitungan PPh badan (tidak termasuk penghasilan yang dikenai PPh final dan penghasilan yang tidak dikenai pajak) didasarkan pada penghasilan kena pajak dalam suatu tahun pajak, yaitu penghasilan dikurangkan dengan biaya-biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expenses*). Adapun [Norma Penghitungan Penghasilan Neto](#) (NPPN) berlaku untuk wajib pajak badan tertentu (lihat [Subbab M. Pemajakan atas Kegiatan Usaha atau Transaksi Tertentu](#) dalam bab ini).

Berikut adalah ilustrasi cara menghitung PPh badan dengan metode umum.

Tabel 3.1 Penghitungan Pajak Penghasilan Badan

1.	Penghasilan yang Dikenai Pajak (tidak termasuk penghasilan yang dikenai PPh final dan penghasilan yang tidak dikenai pajak)
2.	Dikurangi: Biaya-biaya yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto
3.	Penghasilan Neto Komersial
4.	Ditambah: Biaya-biaya yang Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto
5.	Penghasilan Neto Fiskal*
6.	Dikurangi: Kompensasi Kerugian
7.	Penghasilan Kena Pajak**
8.	PPh Badan (Penghasilan Kena Pajak x Tarif Pajak (Pasal 17 UU PPh, yaitu sebesar 22%))
9.	Dikurangi: Kredit Pajak dan Angsuran Pajak
10.	PPh Badan Kurang/(Lebih) Bayar

Sumber: diolah oleh Penulis.

- * *Koreksi fiskal dapat mengakibatkan beda sementara atau beda tetap dalam penghasilan kena pajak.*
- ** *Jumlah penghasilan kena pajak dibulatkan ke bawah dalam ribuan rupiah penuh.*

Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) tertentu dengan peredaran bruto kurang dari Rp4,8 miliar dapat memilih untuk menerapkan PPh final sebesar 0,5% dari peredaran bruto untuk jangka waktu [tiga tahun](#) bagi perseroan terbatas. Adapun untuk koperasi, perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham, atau firma, dapat memilih untuk memperpanjang jangka waktu ini hingga empat tahun.

D. Biaya yang Dapat dan Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto

Biaya-biaya yang berkaitan untuk memperoleh penghasilan dari kegiatan usaha yang dikenai PPh dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, kecuali yang termasuk dalam pengeluaran dengan masa manfaat lebih dari satu tahun. Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun ini tidak boleh dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi.

Selain itu, pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan objek pajak tidak dapat dibebankan sebagai biaya. Dengan demikian, berikut beberapa persyaratan yang harus dipenuhi agar suatu biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan [dapat dikurangkan dari penghasilan bruto](#).

- (i) [Biaya entertainment, representasi, jamuan dan sejenisnya](#) untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan pada dasarnya dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Untuk dapat menjadi pengurang penghasilan bruto, wajib pajak harus dapat membuktikan, bahwa biaya-biaya tersebut telah benar-benar dikeluarkan (formal) dan benar ada hubungannya dengan kegiatan perusahaan untuk mendapatkan, menagih, dan

memelihara penghasilan perusahaan (materiil). Oleh karenanya, daftar nominatif dari biaya *entertainment* dalam bentuk yang telah ditentukan wajib disampaikan bersama dengan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan;

(ii) Biaya promosi yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto merupakan akumulasi dari jumlah biaya periklanan, biaya pameran produk, biaya pengenalan produk baru, dan/atau biaya *sponsorship* yang berkaitan dengan promosi produk. Biaya promosi dan penjualan yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto harus memerhatikan hal-hal berikut:

- a. untuk mempertahankan dan/atau meningkatkan penjualan;
- b. dikeluarkan secara wajar; dan
- c. menurut adat kebiasaan pedagang yang baik.

Selain itu, seluruh biaya promosi harus didokumentasikan dalam daftar nominatif yang paling sedikit harus memuat data penerima berupa nama, Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), alamat, tanggal, bentuk dan jenis biaya, besarnya biaya, nomor bukti pemotongan, dan besarnya PPh yang dipotong dengan format yang ditentukan. Adapun daftar nominatif atas biaya promosi dilaporkan sebagai lampiran saat wajib pajak menyampaikan SPT Tahunan PPh badan;

(iii) Piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dapat dibebankan sebagai pengurang penghasilan bruto, sepanjang memenuhi persyaratan:

- a. telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
- b. wajib pajak harus menyerahkan daftar piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih kepada DJP; dan
- c. piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih tersebut:
 - telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara;
 - terdapat perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur

atas piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih tersebut;

- telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau
- adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu.

Persyaratan sebagaimana disebutkan ini tidak berlaku untuk piutang tak tertagih kepada debitur kecil dan debitur kecil lainnya;

(iv) Pembentukan atau pemupukan dana cadangan tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Namun, dikecualikan dari ketentuan tersebut:

- a. cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang yang dihitung berdasarkan standar akuntansi keuangan yang berlaku dengan batasan tertentu setelah berkoordinasi dengan OJK;
- b. cadangan untuk usaha asuransi, termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh BPJS;
- c. cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan (LPS);
- d. cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan;
- e. cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan; dan
- f. cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri, yang memenuhi persyaratan tertentu;

(v) Sumbangan dan/atau biaya yang dapat dikurangkan sampai jumlah tertentu dari penghasilan bruto dalam rangka penghitungan penghasilan kena pajak bagi wajib pajak, yang terdiri atas:

- a. sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional, yang merupakan sumbangan untuk korban bencana nasional yang disampaikan secara langsung melalui badan penanggulangan bencana atau disampaikan secara tidak

langsung melalui lembaga atau pihak yang telah mendapat izin dari instansi/lembaga yang berwenang untuk pengumpulan dana penanggulangan bencana;

- b. sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan, yang merupakan sumbangan untuk penelitian dan pengembangan yang dilakukan di wilayah Republik Indonesia yang disampaikan melalui lembaga penelitian dan pengembangan;
- c. sumbangan fasilitas pendidikan, yang merupakan sumbangan berupa fasilitas pendidikan yang disampaikan melalui lembaga pendidikan;
- d. sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga, yang merupakan sumbangan untuk membina, mengembangkan, dan mengoordinasikan suatu atau gabungan organisasi cabang/jenis olahraga prestasi yang disampaikan melalui lembaga pembinaan olahraga; dan
- e. biaya pembangunan infrastruktur sosial, merupakan biaya yang dikeluarkan untuk keperluan membangun sarana dan prasarana untuk kepentingan umum dan bersifat nirlaba.

Untuk dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, sumbangan-sumbangan tersebut harus memenuhi persyaratan berikut:

- a. wajib pajak mempunyai penghasilan neto fiskal berdasarkan SPT Tahunan PPh tahun pajak sebelumnya;
- b. pemberian sumbangan dan/atau biaya tidak menyebabkan rugi pada tahun pajak sumbangan diberikan;
- c. didukung oleh bukti yang sah; dan
- d. lembaga yang menerima sumbangan dan/atau biaya memiliki NPWP, kecuali badan yang dikecualikan sebagai subjek pajak sebagaimana diatur dalam UU PPh.

Besarnya nilai sumbangan dan/atau biaya pembangunan infrastruktur sosial yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk satu tahun dibatasi tidak melebihi sebesar 5% dari penghasilan neto fiskal tahun pajak sebelumnya.

Rincian lebih lanjut mengenai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dapat dilihat dalam Pasal 6 [UU PPh](#).

Biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan penghasilan yang dikenai PPh final atau tunjangan tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Selanjutnya, biaya-biaya gabungan yang dikeluarkan sehubungan dengan penghasilan kena pajak dan tunjangan atau penghasilan yang dikenai pajak final harus dialokasikan secara proporsional.

Namun demikian, biaya penggantian atau imbalan yang diberikan dalam bentuk [natura dan/atau kenikmatan](#) dapat menjadi pengurang penghasilan bruto sejak tahun pajak 2023. Hal ini sebelumnya tidak diperkenankan. Lihat [Bab 4 Pajak Penghasilan Orang Pribadi](#) untuk informasi lebih lanjut mengenai perlakuan PPh atas penggantian atau imbalan yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan.

Kemudian, biaya pinjaman yang melebihi perbandingan utang dan modal (*Debt-to-Equity Ratio/DER*) 4:1 harus disesuaikan secara proporsional. Biaya pinjaman yang dapat diperhitungkan dalam menghitung penghasilan kena pajak adalah sebesar biaya pinjaman yang sesuai dengan perbandingan utang dan modal 4:1.

Perlu diketahui bahwa untuk menerapkan [rasio utang terhadap modal](#), terdapat beberapa syarat yang harus dipenuhi dan pengecualian terhadap persyaratan menerapkan rasio utang terhadap modal tersebut dapat berlaku bagi wajib pajak tertentu. Selain persyaratan penerapan rasio utang terhadap modal, bunga yang dibayarkan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa juga harus memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Lebih lanjut, apabila jumlah rata-rata pinjaman lebih besar dibandingkan jumlah rata-rata dana yang ditempatkan dalam bentuk deposito atau tabungan lainnya maka besarnya [bunga pinjaman yang dapat dibebankan](#) sebagai biaya adalah jumlah rata-rata pinjaman dikurangi jumlah rata-rata deposito berjangka (atau tabungan lainnya) yang kemudian dikalikan tarif pajak yang telah ditetapkan.

Biaya-biaya yang tidak berkaitan dengan kegiatan usaha yang penghasilannya dikenakan pajak secara umum merupakan biaya-biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Selain itu, berikut ini juga merupakan beberapa biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk tujuan PPh badan.

- (i) Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apa pun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- (ii) Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
- (iii) Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, [kecuali cadangan yang memenuhi persyaratan tertentu](#) sebagaimana telah diuraikan sebelumnya di atas;
- (iv) Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa, yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi wajib pajak yang bersangkutan;
- (v) Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
- (vi) Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan, kecuali jika diatur secara khusus sebagai [pengurang penghasilan bruto](#);
- (vii) Pajak penghasilan;
- (viii) Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi wajib pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
- (ix) Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;

- (x) Sanksi administratif berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

E. Penyusutan dan Amortisasi

E.1 Penyusutan

Biaya-biaya untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan, atau perubahan suatu harta berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, kecuali tanah yang berstatus hak milik, Hak Guna Bangunan (HGB), Hak Guna Usaha (HGU), dan hak pakai, harus dikapitalisasi dan disusutkan selama masa manfaat yang telah ditentukan dengan menggunakan metode penyusutan.

Metode penyusutan yang diperbolehkan berdasarkan [UU PPh](#) diterapkan melalui dua cara, yaitu (i) dalam bagian-bagian yang sama besar disusutkan selama masa manfaat yang ditetapkan bagi harta tersebut, yang disebut sebagai metode garis lurus (*straight-line method*) atau (ii) dalam bagian-bagian yang menurun dengan cara menerapkan tarif penyusutan atas nilai sisa buku, yang disebut sebagai metode saldo menurun (*declining balance method*). Dalam metode saldo menurun, tarif penyusutan yang digunakan berdasarkan UU PPh adalah metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*). Penggunaan metode penyusutan atas harta harus dilakukan secara taat asas.

Biaya penyusutan sebagaimana disebutkan di atas dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dengan syarat harta berwujud tersebut harus berkaitan dengan usaha untuk memperoleh penghasilan usaha (mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan) yang dikenai PPh. Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran, kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengerjaan harta tersebut.

Atas harta berwujud yang belum pernah digunakan atau menghasilkan, wajib pajak diperkenankan melakukan penyusutan mulai pada bulan harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan

memelihara penghasilan atau pada bulan harta tersebut mulai menghasilkan, dengan persetujuan DJP.

Perlu diketahui, perusahaan dapat melakukan penilaian kembali harta tetap berwujud perusahaan untuk tujuan perpajakan, dengan syarat telah memenuhi semua kewajiban pajaknya sampai dengan masa pajak terakhir sebelum masa pajak dilakukannya penilaian kembali. Adapun perusahaan yang dimaksud adalah WPDN badan dan BUT, tidak termasuk perusahaan yang memperoleh izin menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa Inggris dan mata uang Dolar Amerika Serikat (AS).

Apabila wajib pajak melakukan [penilaian kembali \(revaluasi\)](#) atas harta tetap berwujud untuk tujuan perpajakan yang diperkenankan oleh DJP maka dasar penyusutan atas harta yang dilakukan penilaian kembali tersebut adalah nilai setelah penilaian kembali. Dalam hal ini, penilaian kembali dilakukan berdasarkan nilai pasar atau nilai wajar dari harta tersebut, yang ditentukan oleh penilai publik yang memperoleh izin dari pemerintah.

Namun demikian, dalam hal nilai pasar atau nilai wajar yang ditetapkan oleh perusahaan jasa penilai atau ahli penilai ternyata tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, DJP menetapkan kembali nilai pasar atau nilai wajar harta yang bersangkutan. Kewenangan ini merupakan delegasi dari Pasal 19 ayat (1) [UU PPh](#).

Kemudian, selisih keuntungan dari penilaian kembali dikenai PPh final sebesar 10% yang dapat dibayar dengan cara mengangsur apabila telah memperoleh persetujuan dari DJP.

Tabel 3.2 Tarif Penyusutan per Kelompok Harta Berwujud

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak Permanen	10 tahun	10%	-

Sumber: Pasal 11 UU PPh.

Daftar kelompok harta per jenis usaha secara lebih rinci dituangkan dalam Lampiran [PMK 72/2023](#). Namun, [apabila suatu harta berwujud \(bukan bangunan\) tidak dapat digolongkan ke dalam empat kelompok di atas](#) maka harta tersebut dapat dikategorikan ke dalam kelompok 3. Adapun harta berwujud yang diperoleh dan dimanfaatkan pada sektor usaha tertentu diatur lebih lanjut dalam [PMK 72/2023](#).

Selain itu, melalui [PMK 72/2023](#), pemerintah menegaskan bahwa biaya perbaikan atas harta berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dikapitalisasi dengan nilai sisa buku fiskal harta berwujud dan dibebankan melalui penyusutan.

Dalam hal perbaikan tidak menambah masa manfaat harta berwujud, penghitungan penyusutan dilakukan sesuai dengan sisa masa manfaat fiskal harta berwujud tersebut. Dalam hal lainnya, apabila perbaikan menambah masa manfaat harta berwujud, penghitungan penyusutan dilakukan berdasarkan sisa masa manfaat fiskal harta berwujud tersebut ditambah dengan tambahan masa manfaat akibat perbaikan. Masa manfaat suatu kelompok harta berwujud dianggap sebagai batas waktu maksimum untuk melakukan penyusutan.

Lebih lanjut, apabila terjadi pengalihan atau penarikan harta yang mendapatkan penggantian asuransi maka (i) jumlah nilai sisa buku fiskal harta yang dialihkan atau ditarik dibebankan sebagai kerugian dan (ii) jumlah harga jual dan/atau penggantian asuransi dibukukan atau diakui sebagai penghasilan, pada tahun terjadinya penarikan harta tersebut. Namun, wajib pajak dapat menunda pengakuan kerugian dengan mengajukan permohonan kepada DJP.

E.2 Amortisasi

Biaya untuk memperoleh harta tak berwujud dan biaya-biaya lain, termasuk biaya perpanjangan HGB, HGU, hak pakai, serta muhibah (*goodwill*) yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun harus dikapitalisasi dan diamortisasi dalam jumlah yang sama atau menurun selama masa manfaatnya. Untuk biaya amortisasi dapat menjadi biaya pengurang penghasilan bruto, harta tak berwujud tersebut harus berkaitan dengan usaha memperoleh penghasilan yang bersumber dari kegiatan usaha yang dikenai PPh.

Tabel 3.3 Tarif Amortisasi per Kelompok Harta Tak Berwujud

Kelompok Harta Tak Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Amortisasi	
		Metode Garis Lurus	Metode Saldo Menurun Ganda
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%

Sumber: Pasal 11A UU PPh.

Amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh harta tak berwujud dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran untuk memperoleh harta tak berwujud tersebut atau bulan produksi komersial, kecuali untuk bidang usaha tertentu. Bulan produksi komersial merupakan bulan mulai dilakukan penjualan.

Pembebanan pengeluaran untuk memperoleh dan meningkatkan kapasitas perangkat lunak berupa program aplikasi khusus yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, dilakukan melalui amortisasi harta tak berwujud dalam kelompok 1.

Dalam hal dilakukan peningkatan kapasitas sumber daya terhadap program aplikasi khusus maka pengeluaran untuk meningkatkan kapasitas program tersebut ditambahkan pada nilai sisa buku fiskal program dan hasil penjumlahannya diamortisasi dalam kelompok 1 mulai bulan dilakukan peningkatan kapasitas program aplikasi khusus

tersebut. [PMK 72/2023](#) pada dasarnya mengadopsi aturan biaya perolehan perangkat lunak yang telah ditetapkan sebelumnya dalam Keputusan Dirjen Pajak No. [KEP-316/PJ./2002](#).

E.3 Isu Lainnya

Dengan berlakunya UU HPP, wajib pajak diperkenankan melakukan penyusutan atau amortisasi sesuai dengan [masa manfaat sebenarnya berdasarkan pembukuan wajib pajak](#). Ketentuan ini hanya berlaku untuk bangunan permanen dan harta tak berwujud dengan masa manfaat lebih dari 20 tahun.

Pada masa transisi ini, terhitung sejak tahun pajak 2022, wajib pajak dapat memanfaatkan fasilitas ini dengan menyampaikan pemberitahuan paling lambat pada 30 April 2024. Pemberitahuan ini disampaikan untuk bangunan permanen dan harta tak berwujud yang dimiliki dan digunakan sebelum tahun pajak 2022.

Lebih lanjut, apabila wajib pajak memperoleh *tax allowance* maka wajib pajak berhak atas penyusutan dan amortisasi dipercepat hingga sebesar 200% untuk harta berwujud dan amortisasi dipercepat untuk harta tak berwujud. Informasi lebih lanjut mengenai *tax allowance* dapat dilihat dalam [Bab 10 Insentif Fiskal](#).

F. Kompensasi Kerugian

Apabila setelah dikurangi dengan biaya pengurang penghasilan bruto, jumlah penghasilan kena pajak berada dalam posisi rugi maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan kena pajak mulai tahun pajak berikutnya selama lima tahun berturut-turut. Jangka waktu ini [dapat diperpanjang sampai dengan sepuluh tahun](#) apabila WPDN badan mengajukan *tax allowance*.

Selanjutnya, kerugian fiskal yang dapat dimanfaatkan tersebut akan mengurangi penghasilan kena pajak. Apabila kerugian fiskal dihitung kembali karena adanya ketetapan pajak maka kerugian pajak yang

dihitung kembali tersebut yang dapat dimanfaatkan. Perlu diketahui bahwa *loss carry-back* tidak diperkenankan.

G. Tarif Pajak Penghasilan Badan

WPDN badan dan BUT dikenai tarif PPh sebesar 22%. [Perseroan terbuka yang terdaftar di bursa efek](#) dengan jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia paling rendah sebesar 40% dan memenuhi persyaratan tertentu berhak mendapatkan tarif PPh lebih rendah sebesar 3%.

Selanjutnya, WPDN badan yang peredaran brutonya tidak melebihi Rp50 miliar dapat mengajukan permohonan pengurangan tarif PPh sebesar 50% (dari 22%) berdasarkan Pasal 31E [UU PPh](#). Tarif yang lebih rendah tersebut kemudian dikenai secara proporsional terhadap penghasilan kena pajak dari [bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4,8 miliar](#).

Lebih lanjut, UMKM tertentu dengan peredaran bruto kurang dari Rp4,8 miliar dapat memilih untuk menerapkan [tarif PPh yang bersifat final sebesar 0,5% dari peredaran bruto](#) selama jangka waktu tiga tahun bagi perseroan terbatas atau empat tahun bagi koperasi, perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham, atau firma.

Dalam hal pengurangan tarif PPh badan, tersedia fasilitas pajak berupa *tax holiday* yang dapat mengurangi PPh badan terutang sebesar 100% atau 50%. Fasilitas ini diperuntukkan bagi penanaman modal baru. Informasi lebih lanjut mengenai *tax holiday* dapat dilihat dalam [Bab 10 Insentif Fiskal](#).

H. Branch Profit Tax

Penghasilan kena pajak bagi WPLN yang melakukan usaha atau kegiatan melalui BUT di Indonesia dalam suatu tahun pajak dihitung dengan mengurangi biaya-biaya yang berkenaan dengan penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) dengan memerhatikan ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan pengurangan

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2) dan (3), Pasal 6 ayat (1) dan (2), serta Pasal 9 ayat (1) huruf (c), huruf (d), huruf (e), dan huruf (g) [UU PPh](#).

Bagi suatu BUT, biaya administratif kantor pusat diperkenankan untuk menjadi biaya pengurang penghasilan bruto, sepanjang biaya tersebut berkaitan dengan usaha atau kegiatan BUT setelah terpenuhinya syarat-syarat tertentu. Biaya-biaya kantor pusat yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto BUT meliputi royalti atau pembayaran sehubungan dengan penggunaan harta, paten atau hak-hak lainnya, imbalan sehubungan dengan jasa manajemen dan jasa lainnya, serta bunga, kecuali bunga yang berkenaan dengan usaha perbankan.

Berdasarkan Pasal 26 ayat (4) [UU PPh](#), penghasilan kena pajak setelah dikurangi pajak dari suatu BUT dikenai pajak sebesar 20%. Pemajakan ini umumnya dikenal sebagai *Branch Profit Tax* (BPT) dan pemotongan PPh tersebut bersifat final. Tarif ini dapat diturunkan apabila memperoleh manfaat dari Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). [BPT dikecualikan](#) apabila seluruh penghasilan kena pajak sesudah dikurangi pajak penghasilan dari BUT tersebut ditanamkan kembali di Indonesia dengan syarat-syarat tertentu.

I. Angsuran Pajak

Besarnya angsuran pajak menurut Pasal 25 [UU PPh](#) dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak adalah sebesar PPh yang terutang menurut SPT Tahunan PPh tahun pajak yang lalu, dikurangi dengan PPh yang dipotong sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 [UU PPh](#) serta PPh yang dipungut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22 [UU PPh](#) dan PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri (Pasal 24 [UU PPh](#)) yang boleh dikreditkan, dibagi 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

[Wajib pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan angsuran pajak bulanan kepada DJP](#) setelah tiga bulan tahun pajak berjalan apabila wajib pajak dapat membuktikan bahwa estimasi pajak yang

terutang pada tahun pajak berjalan besarnya kurang dari 75% dari jumlah pajak yang terutang yang digunakan sebagai dasar angsuran pajak bulanan berjalan.

Angsuran pajak bagi kegiatan usaha tertentu, seperti perusahaan pembiayaan sewa guna usaha dengan hak opsi, bank, perseroan terbuka, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), dan wajib pajak lainnya, didasarkan pada laporan keuangan berkala.

J. Kredit Pajak Dalam Negeri

Bagi WPDN badan dan BUT, pajak yang terutang dikurangi dengan kredit pajak untuk tahun pajak yang bersangkutan, berupa:

- (i) pemungutan pajak atas penghasilan dari kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22 [UU PPh](#). Lihat rinciannya dalam [Bab 5 Pemotongan Pajak Penghasilan](#);
- (ii) pemotongan pajak atas penghasilan berupa dividen, bunga, royalti, sewa, hadiah dan penghargaan, dan imbalan jasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 [UU PPh](#). Lihat rinciannya dalam [Bab 5 Pemotongan Pajak Penghasilan](#);
- (iii) pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 [UU PPh](#);
- (iv) pemotongan pajak atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (5) [UU PPh](#).

K. Kredit Pajak Luar Negeri

Dalam hal WPDN badan membayar pajak atas penghasilan dari luar negeri yang diterima atau diperolehnya maka pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri atas penghasilan tersebut dapat dikreditkan terhadap pajak yang terutang berdasarkan Pasal 24 [UU PPh](#) dalam tahun pajak yang sama. Besarnya kredit pajak luar negeri adalah sebesar PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri, tetapi tidak

melebihi penghitungan pajak yang terutang berdasarkan UU PPh. Selanjutnya, aturan mengenai kredit pajak luar negeri dapat dilihat dalam [PMK 192/PMK.03/2018](#).

L. Pajak Penghasilan Badan Kurang atau Lebih Bayar

PPh badan yang terutang setelah dikurangi kredit pajak, termasuk angsuran pajak bulanan, yang menghasilkan besaran pajak menjadi (i) kurang bayar sesuai dengan Pasal 29 [UU PPh](#) harus dilunasi sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan atau (ii) lebih bayar maka atas kelebihan pembayaran pajak sesuai dengan Pasal 28A [UU PPh](#) diberikan pengembalian setelah dilakukan pemeriksaan.

M. Pemajakan Kegiatan Usaha atau Transaksi Tertentu

Kegiatan usaha atau transaksi tertentu dikenai pajak menurut ketentuan PPh yang diatur secara khusus atau berdasarkan Pasal 15 [UU PPh](#) dengan menggunakan NPPN. Berikut adalah kegiatan usaha yang dikenai pajak dengan menggunakan NPPN.

Tabel 3.4 Norma Penghitungan Penghasilan Neto untuk Kegiatan Usaha Tertentu

Kegiatan Usaha	NPPN untuk Peredaran Bruto	Tarif Pajak Efektif
Perusahaan pelayaran dalam negeri	4%	1,2%*
Perusahaan penerbangan dalam negeri	6%	1,8%*
Perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri	6%	2,64%*
Pengusaha asing di bidang pengeboran minyak dan gas bumi	15%	3,3%**
Kantor perwakilan dagang tertentu	1% dari nilai ekspor	0,44%*

Sumber: diolah oleh Penulis

* Tarif pajak efektif ditetapkan dalam keputusan menteri keuangan.

** Tarif pajak efektif tidak ditetapkan dalam keputusan menteri keuangan, yang diatur hanya norma penghitungan khusus. Dengan demikian, tarif pajak efektif adalah sebesar $15\% \times 22\% = 3,3\%$.

Selanjutnya, berikut adalah kegiatan usaha atau transaksi tertentu yang dikenai pajak dengan menggunakan ketentuan PPh yang diatur secara khusus.

Tabel 3.5 Perlakuan Pajak Penghasilan yang Diatur Khusus untuk Kegiatan Usaha atau Transaksi Tertentu

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
Perusahaan sewa guna usaha (<i>leasing</i>)	<p>(i) Perusahaan sewa guna usaha harus memperoleh izin dari otoritas terkait.</p> <p>(ii) Sewa guna usaha dengan hak opsi (<i>financial lease</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Penghasilan <i>lessor</i> yang dikenai PPh adalah sebagian dari pembayaran sewa guna usaha dengan hak opsi yang berupa imbalan jasa sewa guna usaha; b. <i>Lessor</i> tidak diperkenankan menyusutkan atas barang modal yang disewa guna usahakan dengan hak opsi; c. <i>Lessor</i> dapat membentuk cadangan penghapusan piutang ragu-ragu yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, setinggi-tingginya sejumlah 2,5% dari rata-rata saldo awal dan saldo akhir piutang sewa guna usaha dengan hak opsi. <p>(iii) Sewa guna usaha tanpa hak opsi (<i>operating lease</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Seluruh pembayaran sewa guna usaha tanpa hak opsi yang diterima atau diperoleh <i>lessor</i> merupakan objek PPh; b. <i>Lessor</i> membebaskan biaya penyusutan atas barang modal yang disewa guna usahakan tanpa hak opsi, sesuai dengan ketentuan Pasal 11 UU PPh beserta peraturan pelaksanaannya. <p>Rincian mengenai perlakuan PPh atas transaksi sewa guna usaha dengan hak opsi dan transaksi penjualan dan penyewagunausahaan kembali (<i>sale and leaseback</i>) dapat dilihat dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-129/PJ/2010.</p>
Perusahaan pertambangan	<p>(i) Pemajakan terhadap perusahaan pertambangan bergantung pada apakah perusahaan tersebut mempunyai izin usaha untuk beroperasi berdasarkan ketentuan izin usaha yang berlaku atau mempunyai kontrak khusus dengan</p>

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
	<p>pemerintah (Kontrak Karya/KK) yang belum berakhir;</p> <p>(ii) Apabila suatu perusahaan terikat dalam suatu kontrak khusus tersebut, ketentuan pajak dalam kontrak khusus tersebut akan berlaku.</p>
<p>Kegiatan usaha jasa maklon internasional</p>	<p>(i) Norma penghitungan khusus untuk menghitung penghasilan neto berupa imbalan jasa maklon internasional adalah sebesar <u>7% dari jumlah seluruh biaya pembuatan atau perakitan barang</u>, tidak termasuk biaya pemakaian bahan baku. Adapun pajak atas penghasilan neto berupa imbalan jasa maklon internasional ini bersifat final;</p> <p>(ii) Norma penghitungan khusus tersebut berlaku sepanjang perusahaan belum melakukan kesepakatan harga transfer (<i>Advance Pricing Agreement/APA</i>) dengan DJP.</p>
<p>Transaksi syariah</p>	<p>(i) Perbankan syariah</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Bonus, bagi hasil, dan margin keuntungan yang diterima atau diperoleh perbankan syariah dari kegiatan atau transaksi nasabah penerima fasilitas merupakan objek PPh yang dikenai PPh sesuai ketentuan pengenaan PPh atas bunga; b. Penghasilan lain yang diterima atau diperoleh perbankan syariah selain dari nasabah penerima fasilitas yang disebutkan di atas dikenai PPh sesuai dengan ketentuan yang mengatur mengenai transaksi antara perbankan syariah dengan nasabah penerima fasilitas; c. Penghasilan yang diterima atau diperoleh nasabah penyimpan atau nasabah investor dari perbankan syariah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk bonus, bagi hasil, dan penghasilan lainnya atas dana yang dipercayakan atau ditempatkan dan dana yang ditempatkan di luar negeri melalui bank syariah atau unit usaha syariah yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau cabang bank syariah luar negeri yang berkedudukan di Indonesia, dikenai PPh sesuai ketentuan pengenaan PPh atas bunga; d. Penghasilan yang diterima atau diperoleh nasabah penyimpan atau nasabah investor dari

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
	<p>perbankan syariah dengan nama dan dalam bentuk apa pun selain penghasilan sebagaimana dimaksud di atas dikenai PPh sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam UU PPh.</p> <p>(ii) Jasa pembiayaan syariah</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Kegiatan sewa guna usaha yang dilakukan berdasarkan prinsip <i>Ijarah</i> diperlakukan sama dengan kegiatan sewa guna usaha tanpa hak opsi (<i>operating lease</i>); b. Kegiatan sewa guna usaha yang dilakukan berdasarkan prinsip <i>Ijarah Muntahiyah Bittamlik</i> diperlakukan sama dengan kegiatan sewa guna usaha dengan hak opsi (<i>financial lease</i>); c. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan dari kegiatan usaha anjak piutang yang dilakukan berdasarkan akad <i>Wakalah bil Ujrah</i> berupa keuntungan atau imbalan dikenai PPh sesuai ketentuan pengenaan PPh atas bunga; d. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan dari kegiatan pembiayaan konsumen yang dilakukan berdasarkan akad <i>Murahabah, Salam</i>, atau <i>Istishna'</i> berupa margin keuntungan atau laba dikenai PPh sesuai ketentuan pengenaan PPh atas bunga; e. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan dari kegiatan usaha kartu kredit yang dilakukan sesuai dengan prinsip syariah berupa <i>fee</i> atau imbalan dengan nama dan dalam bentuk apa pun dikenai PPh sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam UU PPh; f. Pengenaan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh penyandang dana (<i>shohibul maal</i>) dari kegiatan pendanaan pada perusahaan dengan akad <i>Mudharabah, Mudharabah Musytarakah</i>, atau <i>Musyarakah</i> berupa keuntungan dan/atau bagi hasil, dikenai PPh sesuai dengan ketentuan pengenaan PPh berupa bunga; g. Transaksi pengalihan harta dari pihak ketiga yang dilakukan semata-mata untuk memenuhi prinsip syariah dalam rangka kegiatan

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
	<p>pembiayaan oleh perusahaan tidak termasuk dalam pengertian pengalihan harta sebagaimana dimaksud dalam UU PPh. Dalam hal terjadi pengalihan harta dari pihak ketiga maka pengalihan harta tersebut dianggap pengalihan harta langsung dari pihak ketiga kepada nasabah perusahaan, yang dikenai PPh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.</p>
<p>Kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi berdasarkan kontrak bagi hasil gross split</p>	<p>Berikut adalah beberapa hal penting mengenai ketentuan PPh atas kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi (migas) berdasarkan kontrak bagi hasil <i>gross split</i>.</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) Penghasilan dalam rangka bagi hasil migas dihitung berdasarkan nilai realisasi migas bagian kontraktor dikurangi nilai realisasi penyerahan <i>Domestic Market Obligation</i> (DMO) migas ditambah imbalan DMO ditambah atau dikurangi varian harga atas <i>lifting</i>; (ii) Secara umum, biaya operasi yang dikeluarkan oleh kontraktor dapat diperhitungkan sebagai unsur pengurang penghasilan kena pajak. Namun, terdapat biaya operasi tertentu yang tidak diperkenankan menjadi pengurang penghasilan bruto; (iii) Adapun untuk biaya langsung kantor pusat yang dibebankan ke proyek di Indonesia yang berasal dari luar negeri hanya untuk kegiatan yang tidak dapat dikerjakan oleh institusi/lembaga di dalam negeri, tidak dapat dikerjakan oleh tenaga kerja Indonesia, dan tidak rutin; (iv) Pengeluaran alokasi biaya tidak langsung kantor pusat diperkenankan sepanjang digunakan untuk menunjang usaha atau kegiatan di Indonesia, kontraktor menyerahkan laporan keuangan konsolidasi kantor pusat yang telah diaudit dan dasar pengalokasiannya, serta besarnya tidak melampaui batasan pengeluaran alokasi biaya tidak langsung kantor pusat yang ditetapkan oleh Menteri; (v) Penghasilan lain kontraktor berupa <i>uplift</i> atau imbalan lain yang sejenis dikenai PPh yang bersifat final dengan tarif sebesar 20% dari jumlah bruto; (vi) Penghasilan kontraktor dari pengalihan partisipasi interes (<i>participating interest</i>) dikenai

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
	<p>PPh yang bersifat final dengan tarif sebesar 5% dari jumlah bruto untuk pengalihan partisipasi interes selama masa eksplorasi atau sebesar 7% dari jumlah bruto untuk pengalihan partisipasi interes selama masa eksploitasi.</p>
<p><u>Bangun Guna Serah</u></p>	<p>(i) Bangun Guna Serah atau <i>Build Operate and Transfer</i> (BOT) adalah bentuk perjanjian kerja sama yang dilakukan antara pemegang Hak atas Tanah (HAT) dengan investor, yang menyatakan bahwa pemegang HAT memberikan hak kepada investor untuk mendirikan bangunan selama masa perjanjian bangun guna serah (BOT), dan mengalihkan kepemilikan bangunan tersebut kepada pemegang HAT selama masa bangun guna serah berakhir.</p> <p>(ii) Penghasilan dan biaya bagi investor:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. sewa dan penghasilan sehubungan dengan penggunaan harta; b. penghasilan sehubungan dengan hak perusahaan bangunan seperti penghasilan dari perusahaan hotel, pusat fasilitas olahraga (<i>sport center</i>), tempat hiburan, dan sebagainya; c. penggantian atau imbalan yang diterima atau diperoleh dari pemegang HAT apabila masa perjanjian bangun guna serah dipersingkat dari masa yang telah ditentukan; d. biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto bagi investor adalah biaya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) dan dengan memerhatikan Pasal 9 ayat (1) UU PPh berkenaan dengan perusahaan bangunan yang didirikan berdasarkan perjanjian bangun guna serah tersebut; e. biaya-biaya yang dikeluarkan oleh investor untuk mendirikan bangunan merupakan nilai perolehan investor untuk mendapatkan hak menggunakan atau hak mengusahakan bangunan tersebut, dan nilai perolehan tersebut oleh investor diamortisasi dalam jumlah yang sama besar setiap tahun selama masa perjanjian bangun guna serah.

Bidang Usaha	Peraturan Pajak yang Diatur Khusus
	<p>(iii) Penghasilan dan biaya bagi pemegang HAT:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. pembayaran berkala yang dilakukan oleh investor kepada pemegang HAT dalam atau selama masa bangun guna serah; b. bagian dari uang sewa bangunan; c. bagian keuntungan dari perusahaan bangunan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang telah diberikan oleh investor; d. penghasilan lainnya sehubungan dengan perjanjian bangun guna serah yang diterima atau diperoleh pemegang HAT; e. biaya yang dapat dikurangkan oleh pemegang HAT selama masa bangun guna serah adalah biaya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) dan dengan memerhatikan Pasal 9 ayat (1) UU PPh; f. suatu bangunan yang diserahkan oleh investor kepada pemegang HAT setelah masa perjanjian bangun guna serah berakhir merupakan penghasilan bagi pemegang HAT dan terutang PPh sebesar 5% dari jumlah bruto nilai yang tertinggi antara nilai pasar dengan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bangunan yang telah diserahkan dan harus dilunasi oleh pemegang HAT selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah masa bangun guna serah berakhir. Pajak tersebut merupakan PPh yang bersifat final bagi orang pribadi dan merupakan pembayaran PPh Pasal 25 yang dapat diperhitungkan dengan PPh yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan bagi wajib pajak badan. Apabila pemegang HAT adalah badan pemerintah maka akan dikecualikan dari pengenaan pajak.

Sumber: diolah oleh Penulis.

N. Penggabungan, Peleburan, Pemekaran, atau Pengambilalihan Usaha

Nilai perolehan atau pengalihan harta yang **dialihkan** dalam rangka likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau

pengambilalihan usaha adalah jumlah yang seharusnya dikeluarkan atau diterima berdasarkan harga pasar (Pasal 10 ayat (3) [UU PPh](#)). Apabila suatu laba timbul karena adanya **pengalihan** harta dalam rangka penggabungan atau pengambilalihan usaha tersebut maka laba itu merupakan objek pajak. Dalam arti lain, selisih antara harga pasar dengan nilai sisa buku harta yang dialihkan merupakan penghasilan yang dikenakan pajak.

[Meski demikian, wajib pajak dapat menggunakan nilai buku atas pengalihan harta](#) dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha, setelah mendapatkan persetujuan DJP. Penggabungan usaha yang dapat menggunakan nilai buku salah satunya adalah penggabungan dari dua atau lebih WPDN yang modalnya terbagi atas saham dengan cara mengalihkan seluruh harta dan kewajiban kepada salah satu WPDN yang tidak mempunyai sisa kerugian fiskal atau mempunyai sisa kerugian fiskal yang lebih kecil dan membubarkan WPDN yang mengalihkan harta dan kewajiban tersebut.

Lebih lanjut, permohonan penggunaan nilai buku diajukan kepada DJP dan atas seluruh kewajiban perpajakan para pihak terkait harus dilunasi dan persyaratan tujuan bisnis (*business purpose test*) harus dipenuhi. Berikut adalah persyaratan tujuan bisnis yang dimaksud.

- (i) Tujuan utama dari penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha, yaitu untuk menciptakan sinergi usaha yang kuat dan memperkuat struktur permodalan serta tidak dilakukan untuk penghindaran pajak;
- (ii) Kegiatan usaha wajib pajak yang mengalihkan harta masih berlangsung sampai dengan tanggal efektif dari penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha;
- (iii) Kegiatan usaha wajib pajak yang mengalihkan harta sebelum penggabungan, peleburan, atau pengambilalihan usaha terjadi, wajib dilanjutkan oleh wajib pajak yang menerima pengalihan harta paling singkat lima tahun setelah tanggal efektif penggabungan, peleburan, atau pengambilalihan usaha;

- (iv) Kegiatan usaha wajib pajak yang menerima harta dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha tetap berlangsung paling singkat lima tahun setelah tanggal efektif penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha; dan
- (v) Harta berupa aktiva tetap yang dimiliki oleh wajib pajak yang menerima harta yang berasal dari penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan usaha tidak dipindahtangankan oleh wajib pajak yang menerima harta paling singkat dua tahun setelah tanggal efektif penggabungan, peleburan, pemekaran, atau pengambilalihan, kecuali pemindahtanganan tersebut dilakukan untuk tujuan peningkatan efisiensi perusahaan.

Informasi lebih lanjut mengenai penggunaan nilai buku atas pengalihan dan perolehan harta dalam rangka penggabungan atau pengambilalihan usaha dapat dilihat dalam [PMK 52/PMK.010/2017](#) s.t.d.t.d [PMK 56/PMK.010/2021](#). Adapun tata caranya dapat dilihat dalam Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-03/PJ/2021](#) s.t.d.d Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-21/PJ/2021](#).

BAB 4

PAJAK PENGHASILAN ORANG PRIBADI

A. Gambaran Umum

Pajak penghasilan (PPh) orang pribadi sebagian besar diadministrasikan melalui PPh Pasal 21 untuk pegawai. Berdasarkan Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh), PPh orang pribadi disetorkan melalui pemotongan PPh setiap bulan atas penghasilan pegawai.

Berdasarkan perubahan undang-undang pajak oleh Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)) dan Undang-Undang Cipta Kerja ([UU Cipta Kerja](#)), beberapa perubahan yang signifikan menjadi bukti upaya pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak dari PPh orang pribadi, baik dari pemotongan PPh Pasal 21 maupun PPh tahunan terutang. Berikut empat hal yang menjadi sorotan.

Pertama, penggunaan Nomor Induk Kependudukan (NIK) sebagai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) untuk meningkatkan pengawasan kepatuhan pajak. *Kedua*, perubahan lapisan penghasilan kena pajak orang pribadi dengan persentase tertinggi sebesar 35% untuk penghasilan kena pajak di atas Rp5 miliar.

Ketiga, pemajakan atas [natura dan/atau kenikmatan](#) yang umumnya berlaku dengan pengecualian tertentu. *Keempat*, untuk menarik [ekspatriat yang memiliki keahlian tertentu](#), PPh hanya dikenakan atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia selama empat tahun.

Dalam ketentuan PPh orang pribadi, wanita kawin yang menghendaki pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan digabung dengan pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan suami

tidak dapat mendaftarkan dirinya untuk memperoleh NPWP atas nama dirinya sendiri. Kemudian, anak yang belum dewasa, yaitu anak yang belum 18 tahun dan belum pernah menikah, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak penghasilan, juga tidak dapat mendaftarkan dirinya untuk memperoleh NPWP atas nama dirinya sendiri.

Dalam arti lain, secara umum, administrasi PPh orang pribadi menjadi tanggung jawab [kepala keluarga atau suami](#) atas penghasilan suami, istri, dan anak yang belum dewasa (di bawah 18 tahun dan belum menikah). Adapun seorang istri dapat mengurus pajak penghasilannya secara mandiri berdasarkan kriteria tertentu.

Dalam hal di kemudian hari wanita kawin (istri) tersebut:

- (i) hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim;
- (ii) melakukan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta secara tertulis;
- (iii) memilih melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan terpisah dari suaminya meskipun tidak terdapat keputusan hakim atau tidak terdapat perjanjian pemisahan penghasilan dan harta; atau
- (iv) bercerai,

terhadap wanita dimaksud harus mendaftarkan dirinya kembali pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wanita dimaksud untuk memperoleh NPWP.

B. Subjek Pajak

Setiap orang pribadi yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sebagaimana diatur dalam [UU PPh](#) wajib dikukuhkan sebagai wajib pajak. Persyaratan subjektif menentukan status subjek pajak dari orang pribadi, apakah orang pribadi tersebut merupakan Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) atau Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN). DDTC juga telah merangkum penentuan status subjek pajak dalam buku berjudul [Panduan Dasar Tata Cara Pelaksanaan Pajak](#).

Orang pribadi, baik yang merupakan Warga Negara Indonesia (WNI) maupun Warga Negara Asing (WNA) yang bertempat tinggal di Indonesia, berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia, merupakan SPDN. Adapun kriteria orang pribadi yang ditetapkan sebagai SPLN adalah sebagai berikut.

- (i) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia;
- (ii) WNA yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan;
- (iii) WNI yang berada di luar Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan serta memenuhi persyaratan tempat tinggal, pusat kegiatan utama, tempat menjalankan kebiasaan, status subjek pajak dan/atau [persyaratan tertentu lainnya](#), yang ketentuan lebih lanjut mengenai persyaratan tersebut diatur dalam peraturan menteri keuangan.

Apabila seorang WNA memenuhi kriteria untuk ditetapkan sebagai SPDN sebagaimana diuraikan di atas dan salah satunya dapat menunjukkan bahwa WNA tersebut mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia (yaitu memiliki Kartu Izin Tinggal Tetap/KITAP, visa, atau dokumen lain yang dapat menunjukkan niat untuk bertempat tinggal di Indonesia selama lebih dari 183 hari) maka WNA tersebut dapat ditetapkan sebagai SPDN.

SPDN orang pribadi menjadi wajib pajak apabila telah menerima atau memperoleh penghasilan (persyaratan objektif) yang besarnya melebihi penghasilan tidak kena pajak. SPDN orang pribadi yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif merupakan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri (WPDN orang pribadi).

Perbedaan yang penting antara WPDN dan WPLN terletak dalam pemenuhan kewajibannya. *Pertama*, WPDN dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia (*worldwide income*), kecuali untuk SPDN orang pribadi

tertentu (misalnya pekerja migran). Sebaliknya, Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) hanya dikenai pajak atas penghasilan yang berasal dari Indonesia.

Kedua, WPDN dikenai pajak berdasarkan penghasilan neto dengan tarif umum, sedangkan WPLN dikenai pajak berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif pajak sepadan. *Ketiga*, WPDN wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh sebagai sarana untuk menetapkan pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak, sedangkan WPLN tidak wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh karena kewajiban pajaknya dipenuhi melalui pemotongan PPh yang bersifat final.

Kemudian, dalam hal penghasilan diterima atau diperoleh SPLN orang pribadi melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT) maka terhadap orang pribadi tersebut dikenai pajak melalui BUT. Adapun orang pribadi ini statusnya tetap sebagai SPLN. Dengan kata lain, BUT tersebut menggantikan orang pribadi sebagai SPLN dalam memenuhi kewajiban perpajakannya di Indonesia. Dalam hal penghasilan tersebut diterima atau diperoleh tanpa melalui BUT maka pengenaan pajaknya dilakukan langsung kepada SPLN tersebut.

C. Pengelompokan Penghasilan dan Perlakuan Pajaknya

Sebagaimana disampaikan sebelumnya, sebagian besar PPh orang pribadi disetorkan melalui pemotongan PPh setiap bulan atas penghasilan pegawai. Apabila orang pribadi hanya menerima penghasilan yang dikenai pajak (tidak termasuk penghasilan yang dikenai PPh final dan yang tidak dikenai pajak) maka PPh tahunan yang terutang adalah nihil. Hal ini karena pemberi kerja telah melakukan pemotongan pajak. Jumlah PPh yang dipotong oleh pemberi kerja merupakan kredit pajak bagi orang pribadi tersebut.

Kemudian, selain menjadi pegawai (tetap atau sementara) yang penghasilannya dikenai pemotongan PPh Pasal 21 oleh pemberi kerja, orang pribadi juga dapat menjalankan kegiatan usaha, pekerjaan bebas, dan menerima penghasilan lain, seperti royalti, bunga, atau sewa.

Sehubungan dengan hal ini, DDTC juga telah merangkum perlakuan pajak atas beberapa jenis profesi orang pribadi dengan kategori nonpegawai yang melakukan usaha atau pekerjaan bebas, seperti notaris, penulis, konsultan, musisi, seniman, desainer, olahragawan, dokter, guru, dan lain-lain.

Dalam ringkasan tersebut, DDTC menguraikan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan untuk setiap jenis profesi, hak dan kewajiban sehubungan dengan ruang lingkup pajak untuk setiap jenis profesi, serta ilustrasi penghitungan pajak yang terutang. Pembahasan untuk setiap jenis profesi dapat diakses di [Perpajakan DDTC](#).

C.1 Penghasilan dari Kegiatan Usaha

Orang pribadi yang menjalankan kegiatan usaha (yaitu [pengusaha](#) dan [pedagang eceran](#)) dapat memilih untuk (i) menyelenggarakan pembukuan dan menggunakan penghitungan pajak secara umum atas penghasilannya (Pasal 17 [UU PPh](#)), (ii) [menyelenggarakan pencatatan](#) dan menggunakan [Norma Penghitungan Penghasilan Neto](#) (NPPN), atau (iii) menyelenggarakan pencatatan dan dikenai PPh final dengan tarif sebesar 0,5% apabila penghasilan brutonya dalam setahun kurang dari Rp4,8 miliar.

Dalam hal wajib pajak menghitung penghasilan neto dengan menggunakan NPPN dan melakukan pencatatan, wajib pajak harus memberitahukan kepada DJP dalam jangka waktu tiga bulan pertama dari tahun pajak yang bersangkutan. Apabila tidak menyampaikan pemberitahuan, wajib pajak tersebut harus menyelenggarakan pembukuan dan menggunakan penghitungan pajak secara umum atas penghasilannya.

Wajib pajak orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp4,8 miliar dalam satu tahun pajak juga dapat memilih untuk dikenai [PPh yang bersifat final dengan tarif sebesar 0,5%](#). Wajib pajak orang pribadi dengan

karakteristik ini, umumnya disebut sebagai Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) orang pribadi.

Perlu untuk diketahui, bagi UMKM orang pribadi yang memiliki peredaran bruto tertentu tidak dikenai PPh atas bagian peredaran bruto sampai dengan Rp500 juta dalam satu tahun pajak. PPh final dengan tarif sebesar 0,5% dikenakan setelah penghasilan kumulatif tahun berjalan [melebihi Rp500 juta](#).

PPh final dapat dilunasi dengan cara disetor sendiri (secara bulanan) oleh wajib pajak atau [dipotong atau dipungut oleh pihak pemotong atau pemungut PPh](#) apabila wajib pajak tersebut melakukan transaksi dengan pihak yang ditunjuk sebagai pemotong atau pemungut PPh. Adapun penghasilan yang tidak dikenai pajak (Rp0-500 juta) hanya perlu dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan PPh.

UMKM orang pribadi juga diharuskan untuk melakukan pencatatan secara sederhana atas setiap penghasilan yang didapatkan. Saat ini, DJP telah menyediakan fitur pencatatan UMKM pada aplikasi M-Pajak, tujuannya agar memudahkan UMKM dalam membayar PPh final sesuai dengan peredaran bruto yang diperolehnya.

Tarif PPh final ini hanya dapat dinikmati untuk jangka waktu paling lama tujuh tahun sejak wajib pajak terdaftar. Sebaliknya, apabila penghasilan wajib pajak dalam jangka waktu tujuh tahun telah melebihi Rp4,8 miliar maka PPh final ini tidak dapat digunakan dan wajib pajak harus menggunakan tarif PPh berdasarkan Pasal 17 [UU PPh](#).

Informasi lebih detail mengenai UMKM orang pribadi dapat dilihat dalam Bab 5 Pemotongan Pajak Penghasilan pada Sub-subbab [E.1. Pajak Penghasilan Final atas Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu](#).

C.2 Penghasilan dari Pekerjaan Bebas

Orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas dengan peredaran brutonya dalam satu tahun kurang dari Rp4,8 miliar diperkenankan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan [NPPN](#), dengan

syarat memberitahukan kepada DJP dalam jangka waktu tiga bulan pertama dari tahun pajak yang bersangkutan. Adapun jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas meliputi:

- (i) tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas yang terdiri atas pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, pejabat pembuat akta tanah, penilai, dan aktuaris;
- (ii) pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, dan penari;
- (iii) olahragawan;
- (iv) penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
- (v) pengarang, peneliti, dan penerjemah;
- (vi) agen iklan;
- (vii) pengawas atau pengelola proyek;
- (viii) perantara;
- (ix) petugas penjaja barang dagangan;
- (x) agen asuransi; dan
- (xi) distributor perusahaan pemasaran berjenjang atau penjualan langsung dan kegiatan sejenis lainnya.

Wajib pajak orang pribadi yang menghitung penghasilan netonya dengan menggunakan NPPN wajib menyelenggarakan pencatatan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ([UU KUP](#)). Apabila wajib pajak tidak memberitahukan kepada DJP mengenai penghitungan penghasilan neto dengan menggunakan NPPN, wajib pajak tersebut dianggap memilih untuk menyelenggarakan pembukuan.

Apabila penghasilan bruto dalam satu tahun lebih dari Rp4,8 miliar, orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas harus menyelenggarakan pembukuan dan menggunakan penghitungan PPh secara umum atas penghasilannya. Perlu diperhatikan, meskipun penghasilan bruto dari pekerjaan bebas dalam satu tahun kurang dari

Rp4,8 miliar, tarif PPh final sebesar 0,5% [tidak dapat diterapkan bagi orang pribadi yang melakukan pekerjaan bebas](#).

C.3 Penghasilan yang Dikenai Pajak Penghasilan Final

Dalam kondisi tertentu, orang pribadi dapat memperoleh penghasilan yang dikenai PPh yang bersifat final. Penghasilan yang dikenai PPh yang bersifat final meliputi:

- (i) penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, bunga atau diskonto surat berharga jangka pendek yang diperdagangkan di pasar uang, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
- (ii) penghasilan berupa hadiah undian;
- (iii) penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- (iv) penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estat, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
- (v) penghasilan tertentu lainnya, termasuk penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu,
yang diatur dalam atau berdasarkan peraturan pemerintah.

Sehubungan dengan perlakuan pajaknya, pihak ketiga melakukan pemotongan PPh atas penghasilan yang dikenai PPh final. Wajib pajak orang pribadi hanya diwajibkan untuk mengungkapkan penghasilan bruto dan besaran PPh yang telah dipotong tersebut. Hal ini tidak berlaku apabila berdasarkan [UU PPh](#), penerima penghasilan bukan merupakan pemotong pajak. Dalam kondisi ini, PPh final yang terutang dapat disetorkan sendiri oleh wajib pajak orang pribadi.

Dalam hal orang pribadi adalah seorang suami yang istrinya hanya menerima penghasilan dari satu pemberi kerja maka besarnya

penghasilan dan pemotongan PPh oleh pemberi kerjanya diperlakukan sebagaimana penghasilan tersebut dikenai PPh final. Hal ini tidak memengaruhi besaran PPh suaminya.

Dalam kondisi yang lain, apabila istri dari orang pribadi tersebut menerima penghasilan dari pekerjaannya sebagai pegawai atau penghasilan kena pajak lainnya, dan istri tersebut memutuskan untuk Memilih Terpisah (MT) atau Pisah Harta (PH) atas hak dan kewajiban pajaknya maka penghasilan istri harus digabung dengan penghasilan suaminya. Kemudian, PPh atas keduanya akan dialokasikan secara proporsional dan dilaporkan secara terpisah dalam SPT suami dan istri.

C.4 Penghasilan Lainnya

Sejak perubahan [UU PPh](#) melalui [UU HPP](#), natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh dari pekerjaan atau pemberian jasa (karena pekerjaan bebas) diklasifikasikan sebagai penghasilan yang dikenai pajak. Namun demikian, natura dan/atau kenikmatan dengan kriteria tertentu tidak dikenai PPh.

Natura dan/atau kenikmatan tertentu yang tidak dikenai PPh, yaitu (i) makanan dan minuman (serta bahan-bahannya) bagi seluruh pegawai, (ii) natura dan/atau kenikmatan yang diberikan di daerah tertentu, (iii) natura dan/atau kenikmatan yang harus disediakan oleh pemberi kerja dalam pelaksanaan pekerjaan, (iv) natura dan/atau kenikmatan yang dibiayai oleh anggaran pemerintah, dan (v) natura dan/atau kenikmatan dengan jenis dan/atau batasan tertentu.

Perlu diperhatikan bahwa pemerintah telah menerbitkan peraturan pelaksana mengenai natura dan/atau kenikmatan yang dikenai pajak melalui [PP No. 55/2022](#). Selanjutnya, pada Juli 2023, pemerintah menerbitkan ketentuan teknis mengenai pemotongan PPh atas natura dan/atau kenikmatan sebagaimana diatur berdasarkan [PMK 66/2023](#).

Lebih lanjut, dalam hal penghasilan yang diterima adalah penghasilan lain seperti sewa, royalti, dan bunga, penghasilan orang pribadi tersebut akan dikenai pemotongan PPh Pasal 23. Melalui Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-1/PJ/2023](#), pemerintah resmi [menurunkan tarif pemotongan](#)

[PPh Pasal 23 atas royalti](#) bagi wajib pajak orang pribadi yang menggunakan NPPN. Tarif efektif pemotongan PPh Pasal 23 saat ini sebesar 6% (15% dari 40% nilai royalti), turun dari sebelumnya sebesar 15% dari nilai royalti. Contoh penghitungan dengan penurunan tarif efektif pemotongan PPh Pasal 23 atas royalti dapat dilihat dalam [artikel DDTCTNews](#).

D. Cara Menghitung Pajak Penghasilan Orang Pribadi

Penghitungan PPh orang pribadi didasarkan pada penghasilan kena pajak dalam satu tahun pajak dengan cara mengurangi penghasilan bruto dengan biaya-biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expenses*), termasuk Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Wajib pajak orang pribadi dikenai pajak atas penghasilan yang diterima dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, kecuali bagi ekspatriat dengan keahlian tertentu yang hanya dikenai pajak atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia paling lama empat tahun.

Kemudian, WPDN yang memenuhi kriteria tertentu dapat menghitung penghasilan bersihnya dengan menggunakan [NPPN](#) (4B). Berikut ilustrasi cara menghitung PPh orang pribadi. Adapun ilustrasi di bawah ini mencakup semua jenis penghasilan yang dapat diterima orang pribadi.

Tabel 4.1 Penghitungan Pajak Penghasilan Orang Pribadi

1.	Penghasilan dari Kegiatan Usaha dan/atau Pekerjaan Bebas (dengan kewajiban menyelenggarakan pembukuan)
2.	Dikurangi: Biaya yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto (Pasal 6 UU PPh)
3.	Ditambah: Biaya yang Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto (Pasal 9 UU PPh)
4A.	Penghasilan Neto dari Kegiatan Usaha atau Pekerjaan Bebas, atau
4B.	NPPN dari Kegiatan Usaha atau Pekerjaan Bebas
5.	Ditambah: Penghasilan Neto Dalam Negeri sehubungan dengan pekerjaan atau pekerjaannya sebagai pegawai
6.	Ditambah: Penghasilan Neto Dalam Negeri Lainnya
7.	Ditambah: Penghasilan Neto Luar Negeri Lainnya

8.	Dikurangi: Sumbangan Keagamaan yang Sifatnya Wajib yang Diakui Pemerintah
9.	Penghasilan Neto Fiskal setelah dikurangi Sumbangan yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto
10.	Dikurangi: Kompensasi Kerugian (hanya berlaku atas wajib pajak orang pribadi dengan pembukuan)
11.	Dikurangi: PTKP
12.	Penghasilan Kena Pajak
13.	PPh Orang Pribadi (Penghasilan Kena Pajak X Tarif Pajak Progresif*) <i>*Pasal 17 UU PPh mengenai lapisan penghasilan kena pajak</i>
14.	Dikurangi: Kredit Pajak dan Angsuran Pajak
15.	PPh Orang Pribadi Kurang/(Lebih) Bayar

Sumber: diolah oleh Penulis.

E. Biaya yang Dapat dan Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto

Biaya sehubungan dengan perolehan penghasilan dari kegiatan usaha atau pekerjaan bebas bagi wajib pajak yang menggunakan pembukuan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Secara umum, ketentuan mengenai biaya yang dapat dikurangkan dan tidak dapat dikurangkan sama halnya dengan ketentuan yang terdapat dalam PPh badan (untuk lebih detail, lihat '[Biaya yang Dapat dan Tidak Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto](#)' dalam Bab 3 Pajak Penghasilan Badan).

Selain itu, terdapat biaya lainnya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pribadi wajib pajak orang pribadi maupun tanggungannya. Lihat Pasal 6 [UU PPh](#) untuk biaya-biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dan Pasal 9 [UU PPh](#) untuk biaya-biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.

F. Penghasilan Tidak Kena Pajak

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) ditetapkan sebagai pengurang penghasilan bruto tahunan untuk menghitung jumlah penghasilan kena

pajak orang pribadi. Kondisi orang pribadi pada awal tahun pajak menentukan berapa besaran PTKP untuk dirinya.

Apabila seorang istri memutuskan untuk mengatur administrasi pajak atas penghasilannya secara terpisah, PTKP untuk penghitungan PPh secara proporsional istri dan suami adalah total gabungan PTKP suami dan istri. Misalnya, suami dan istri (tanpa tanggungan) sama-sama menerima penghasilan dari pekerjaan dan sang istri memutuskan untuk mengatur administrasi pajak penghasilannya secara terpisah. Dalam hal ini, jumlah penghasilan tidak kena pajaknya adalah sebesar Rp54 juta x 2 atau setara Rp108 juta.

Tabel 4.2 Penghasilan Tidak Kena Pajak

	dalam Rupiah
Wajib pajak	54.000.000
Pasangan	4.500.000
Tanggungan (paling banyak 3 orang)	4.500.000

Sumber: Pasal 7 ayat (1) [UU PPh](#).

G. Tarif Pajak Penghasilan Orang Pribadi

Jenis-jenis penghasilan neto di atas diperhitungkan untuk menentukan penghasilan kena pajak. Selanjutnya, penghasilan kena pajak dihitung secara proporsional dengan tarif pajak sesuai dengan lapisan penghasilan kena pajak untuk menentukan besarnya pajak yang terutang.

Tabel 4.3 Tarif Pajak Penghasilan Orang Pribadi

Penghasilan Kena Pajak	Tarif
Hingga Rp60.000.000	5%
Di atas Rp60.000.000 hingga Rp250.000.000	15%
Di atas Rp250.000.000 hingga Rp500.000.000	25%
Di atas Rp500.000.000 hingga Rp5.000.000.000	30%
Di atas Rp5.000.000.000	35%

Sumber: Pasal 17 ayat (1) [UU PPh](#).

H. Kredit dan Angsuran Pajak

Berdasarkan Pasal 25 [UU PPh](#), besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak untuk setiap bulan adalah sebesar PPh yang terutang menurut SPT Tahunan PPh tahun pajak yang lalu dikurangi dengan kredit pajak (dalam negeri dan luar negeri) yang diperkenankan dibagi 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

Kredit pajak untuk orang pribadi sebagian besar berasal dari pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan dari pekerjaan sebagai pegawai. Adapun terdapat jenis kredit pajak lainnya berdasarkan pada kegiatan orang pribadi untuk memperoleh penghasilan.

Misal, apabila orang pribadi tersebut melakukan impor barang untuk usahanya, PPh Pasal 22 yang dipungut oleh otoritas kepabeanan dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak. Kemudian, apabila orang pribadi tersebut menerima royalti yang dikenai PPh Pasal 23 maka jumlah PPh yang dipotong tersebut dapat menjadi kredit pajak. Selanjutnya, apabila orang pribadi memperoleh penghasilan yang bersumber dari luar negeri yang dikenai pajak oleh otoritas pajak luar negeri, pajak yang dibayarkan di luar negeri tersebut dapat digunakan sebagai kredit pajak (PPh Pasal 24).

Wajib pajak dapat mengajukan [permohonan pengurangan angsuran pajak bulanan](#) kepada DJP setelah tiga bulan tahun pajak berjalan. Pengurangan ini dapat diberikan apabila wajib pajak dapat membuktikan bahwa perkiraan jumlah pajak yang terutang pada tahun berjalan kurang dari 75% dari jumlah pajak yang terutang yang dijadikan dasar angsuran pajak bulanan saat ini.

I. Pajak Penghasilan Orang Pribadi Kurang atau Lebih Bayar

PPh orang pribadi yang terutang setelah dikurangi kredit pajak, termasuk angsuran pajak bulanan, akan menghasilkan PPh nihil, kurang bayar, atau kelebihan pembayaran pajak. Apabila pajak yang terutang

untuk suatu tahun pajak ternyata lebih besar daripada kredit pajak, kekurangan pembayaran pajak yang terutang harus dilunasi sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan sebagaimana diatur dalam Pasal 29 [UU PPh](#). Sementara itu, apabila pajak yang terutang untuk suatu tahun pajak ternyata lebih kecil dari jumlah kredit pajak maka setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan setelah diperhitungkan dengan utang pajak berikut sanksi-sanksinya sebagaimana diatur dalam Pasal 28A [UU PPh](#).

J. Perlakuan Pajak atas Ekspatriat

WNA yang berdomisili di Indonesia dapat menjadi SPDN atau SPLN sebagaimana diatur dalam [UU PPh](#). Penentuan status sangatlah penting, terutama jika [WNA tersebut bekerja di Indonesia](#) (ekspatriat) serta menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dan luar Indonesia.

Status yang berbeda berdampak pada perlakuan yang juga berbeda atas kewajiban pajaknya. Selain itu, apabila status seorang ekspatriat tidak jelas maka [sengketa pajak dapat terjadi](#).

Tabel 4.4 Perbedaan Perlakuan Pajak atas Ekspatriat Sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri dan Luar Negeri

Kriteria	Ekspatriat sebagai SPDN	Ekspatriat sebagai SPLN
Penghasilan kena pajak	Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia	Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia
Dasar pengenaan pajak	Penghasilan neto	Penghasilan bruto
Tarif pajak	Tarif pajak secara umum (Pasal 17 UU PPh)	Tarif proporsional atau berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)
Pemotongan PPh oleh pemberi kerja	Pasal 21 UU PPh (nonfinal)	Pasal 26 UU PPh (final)*
Kewajiban pelaporan pajak	Wajib menyampaikan SPT Tahunan PPh orang pribadi	Tidak diwajibkan menyampaikan SPT

Kriteria	Ekspatriat sebagai SPDN	Ekspatriat sebagai SPLN
		Tahunan PPh orang pribadi

Sumber: diolah oleh Penulis.

* *Apabila dalam tahun yang sama terjadi perubahan status seorang ekspatriat dari SPLN menjadi SPDN maka PPh Pasal 26 yang telah dipotong dan dibayar oleh pemberi kerja atas penghasilan ekspatriat tersebut dapat dikreditkan terhadap PPh ekspatriat tersebut sebagai WPDN.*

Ketika seorang ekspatriat ditetapkan menjadi SPDN dan telah menerima atau memperoleh penghasilan melebihi PTKP maka ekspatriat tersebut merupakan WPDN. [Ekspatriat yang menjadi WPDN](#) harus mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Indonesia, termasuk kewajiban mendaftarkan untuk memperoleh NPWP.

J.1 Pembebasan Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri untuk Ekspatriat Tertentu

Melalui [Omnibus Law](#) di bidang perpajakan, ekspatriat yang telah menjadi SPDN dikenai PPh hanya atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dari Indonesia sepanjang dua syarat terpenuhi. *Pertama, ekspatriat tersebut memiliki keahlian tertentu.* *Kedua, ketentuan ini hanya berlaku selama empat tahun pajak* yang dihitung sejak ekspatriat tersebut menjadi [SPDN](#).

Berdasarkan [rezim pemajakan ekspatriat](#) Indonesia, hanya ekspatriat yang merupakan SPDN dengan keahlian tertentu yang dapat menikmati pembebasan pajak atas penghasilan yang bersumber dari luar Indonesia yang diperolehnya. Namun, ketentuan ini tidak berlaku bagi ekspatriat yang memilih memanfaatkan P3B antara pemerintah Indonesia dengan pemerintah negara atau yurisdiksi mitra P3B di mana ekspatriat tersebut memperoleh penghasilan dari luar Indonesia.

WNA dengan [keahlian tertentu](#) yang dimaksud dalam rezim ini antara lain (i) tenaga kerja asing yang menduduki pos jabatan tertentu yang [ditetapkan oleh Menteri Ketenagakerjaan](#) atau (ii) peneliti asing yang

ditetapkan oleh kepala lembaga yang menyelenggarakan tugas pemerintahan di bidang penelitian, pengembangan, pengkajian, dan penerapan, serta invensi dan inovasi, penyelenggaraan ketenaganukliran, dan penyelenggaraan keantariksaan yang terintegrasi. Berkenaan dengan hal tersebut, kriteria keahlian tertentu meliputi:

- (i) memiliki keahlian di bidang ilmu pengetahuan, teknologi, dan/atau matematika, yang dibuktikan dengan:
 - a. sertifikat keahlian yang diterbitkan oleh lembaga yang telah ditunjuk oleh pemerintah Indonesia atau pemerintah negara asal tenaga kerja asing;
 - b. ijazah pendidikan; dan/atau
 - c. pengalaman kerja paling singkat lima tahun, di bidang ilmu atau bidang kerja yang sesuai dengan bidang keahlian tersebut; dan
- (ii) memiliki kewajiban untuk melakukan alih pengetahuan.

Ekspatriat yang memiliki keahlian tertentu di antaranya merupakan ahli kimia, ahli geologi dan geofisika, ahli teknik sipil, ahli teknik telekomunikasi, perancang produk dan pakaian jadi, dosen universitas, analis sistem, pengembang perangkat lunak, dan *supervisor* pertambangan. Daftar keahlian dan prosedur tertentu lainnya dapat dilihat dalam Lampiran II [PMK 18/PMK.03/2021](#).

K. Natura dan/atau Kenikmatan

Pemerintah telah menerbitkan [PMK 66/2023](#) mengenai Perlakuan Pajak Penghasilan atas Penggantian atau Imbalan Sehubungan dengan Pekerjaan atau Jasa yang Diterima atau Diperoleh dalam Bentuk Natura dan/atau Kenikmatan. Penggantian atau imbalan dalam bentuk natura adalah barang selain dalam bentuk uang yang dialihkan dari pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan kepada penerima. Imbalan ini sebagai bentuk penggantian atau imbalan atas pekerjaan atau jasa.

Penggantian atau imbalan berupa kenikmatan adalah imbalan dalam bentuk hak atas pemanfaatan suatu fasilitas atau pelayanan. Fasilitas atau pelayanan tersebut dapat bersumber dari aktiva pemberi penggantian atau imbalan dan/atau aktiva pihak ketiga yang disewa atau dibiayai pemberi penggantian atau imbalan.

Sejak 1 Januari 2022, telah berlaku ketentuan mengenai biaya penggantian atau imbalan yang diberikan dalam bentuk natura berkenaan dengan pekerjaan atau jasa sebagai biaya pengurang penghasilan bruto bagi pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan. Ketentuan ini ditujukan bagi pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan yang menyelenggarakan pembukuan tahun buku 2022 dimulai sebelum tanggal 1 Januari 2022 atau tahun buku 2022 dimulai, bagi pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan yang menyelenggarakan pembukuan tahun buku 2022 dimulai tanggal 1 Januari 2022 atau setelahnya. Namun demikian, dalam [PMK 66/2023](#), seluruh natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh selama 2022 dikecualikan dari objek PPh.

Oleh karenanya, apabila wajib pajak sebagai penerima atau pegawai telah menghitung dan membayar sendiri pajak atas natura dan/atau kenikmatan yang diterima pada tahun pajak 2022 (sebagaimana diatur dalam [PP No. 55/2022](#)), atas PPh yang dihitung dan disetorkan sendiri serta dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh tahun pajak 2022 dapat diajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Pengecualian ini diatur dalam ketentuan pengecualian natura dan/atau kenikmatan dengan jenis dan/atau batasan tertentu dari objek PPh dalam [PMK 66/2023](#).

Ketentuan mengenai permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak tersebut tertuang dalam [PMK 187/PMK.03/2015](#). Permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak ini diajukan setelah wajib pajak melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh. Adapun Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-5/PI/2023](#) juga mengatur mengenai percepatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak bagi wajib pajak orang pribadi.

PER-5/PJ/2023 mengatur bahwa semua permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang diajukan oleh wajib pajak orang pribadi dengan lebih bayar sebesar maksimal Rp100 juta akan langsung ditindaklanjuti berdasarkan Pasal 17D [UU KUP](#). Dengan prosedur Pasal 17D, DJP melakukan penelitian sesuai dengan [PMK 39/PMK.03/2018](#) s.t.d.t.d [PMK 209/PMK.03/2021](#). Dengan demikian, wajib pajak orang pribadi akan memperoleh pengembalian kelebihan pembayaran pajaknya [tanpa melalui proses pemeriksaan](#).

K.1 Kewajiban Pemotongan PPh Pasal 21

[PMK 66/2023](#) telah berlaku sejak 1 Juli 2023. Dengan demikian, pemotongan PPh atas penghasilan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan mulai dilakukan oleh pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan sejak 1 Juli 2023.

Pemotongan PPh atas natura dan/atau kenikmatan dilakukan melalui mekanisme pemotongan PPh Pasal 21. Adapun penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh sejak 1 Januari 2023 sampai dengan 30 Juni 2023 yang belum dilakukan pemotongan PPh oleh pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan, atas PPh yang terutang wajib dihitung dan dibayar sendiri serta dilaporkan oleh penerima penghasilan dalam SPT Tahunan PPh.

K.2 Peristiwa Kena Pajak

Pemotongan PPh oleh pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan dilakukan pada akhir bulan terjadinya pengalihan atau terutangnya penghasilan yang bersangkutan, (i) sesuai peristiwa yang terjadi lebih dahulu untuk penggantian atau imbalan dalam bentuk natura, atau (ii) penyerahan hak atau bagian hak atas pemanfaatan suatu fasilitas dan/atau pelayanan oleh pemberi penghasilan untuk penggantian atau imbalan dalam bentuk kenikmatan.

K.3 Natura dan/atau Kenikmatan sebagai Objek Pajak Penghasilan

Pemberi kerja atau pemberi penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan wajib melakukan pemotongan PPh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam hal ini, biaya penggantian atau imbalan yang diberikan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa dapat dikurangkan dari penghasilan bruto bagi pemberi kerja atau pemberi imbalan atau penggantian dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan, sepanjang merupakan biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Sebaliknya, bagi penerima, natura dan/atau kenikmatan tersebut merupakan objek PPh.

Biaya penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan merupakan biaya penggantian atau imbalan yang berkaitan dengan hubungan kerja antara pemberi kerja dan pegawai. Sementara itu, biaya penggantian atau imbalan sehubungan dengan jasa merupakan biaya penggantian atau imbalan karena adanya transaksi jasa antarwajib pajak.

Pengeluaran untuk biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk kenikmatan yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi sesuai dengan ketentuan mengenai PPh. Sementara itu, pengeluaran untuk biaya penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan yang mempunyai masa manfaat kurang dari satu tahun dibebankan pada tahun terjadinya pengeluaran.

K.4 Pengecualian Objek Pajak Penghasilan

Berikut adalah penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan yang dikecualikan dari objek PPh.

- (i) Makanan, bahan makanan, bahan minuman, dan/atau minuman bagi seluruh pegawai, meliputi:
 - a. makanan dan/atau minuman yang disediakan oleh pemberi kerja di tempat kerja;

- b. kupon makanan dan/atau minuman bagi pegawai yang karena sifat pekerjaannya tidak dapat memanfaatkan pemberian makanan, bahan makanan, bahan minuman, dan/atau minuman yang disediakan oleh pemberi kerja di tempat kerja; dan/atau
- c. bahan makanan dan/atau bahan minuman bagi seluruh pegawai dengan batasan nilai tertentu;
- (ii) Natura dan/atau kenikmatan yang disediakan di daerah tertentu;
- (iii) Natura dan/atau kenikmatan yang harus disediakan oleh pemberi kerja dalam pelaksanaan pekerjaan sehubungan dengan persyaratan mengenai keamanan, kesehatan, dan/atau keselamatan pegawai yang diwajibkan oleh kementerian atau lembaga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan. Natura dan/atau kenikmatan yang dimaksud meliputi:
 - a. pakaian seragam;
 - b. peralatan untuk keselamatan kerja;
 - c. sarana antar jemput pegawai;
 - d. penginapan untuk awak kapal dan sejenisnya; dan/atau
 - e. natura dan/atau kenikmatan yang diterima dalam rangka penanganan endemi, pandemi, atau bencana nasional;
- (iv) Natura dan/atau kenikmatan yang bersumber atau dibiayai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), dan/atau anggaran pendapatan dan belanja desa; atau
- (v) Natura dan/atau kenikmatan dengan jenis dan/atau batasan tertentu.

K.5 Kupon Makanan dan/atau Minuman

Kupon merupakan alat transaksi bukan uang yang dapat ditukarkan dengan makanan dan/atau minuman. Kupon ini berlaku bagi pegawai bagian pemasaran, bagian transportasi, atau bagian lainnya yang melaksanakan dinas luar. Termasuk dalam pengertian kupon ini adalah penggantian oleh pemberi kerja atas pengeluaran untuk pembelian atau perolehan makanan dan/atau minuman di luar tempat kerja yang

ditanggung terlebih dahulu oleh pegawai bagian pemasaran, bagian transportasi, dan dinas luar lainnya.

Nilai kupon yang dikecualikan dari objek PPh adalah sepanjang tidak melebihi Rp2 juta untuk setiap pegawai dalam jangka waktu satu bulan. Namun, dalam hal nilai pengeluaran penyediaan makanan dan/atau minuman untuk setiap pegawai dalam jangka waktu satu bulan yang disediakan oleh pemberi kerja di tempat kerja melebihi Rp2 juta maka nilai kupon yang dikecualikan dari objek PPh adalah sebesar nilai pengeluaran penyediaan makanan dan/atau minuman di tempat kerja.

Selisih lebih dari nilai kupon aktual setelah dikurangi nilai kupon yang dikecualikan dari objek PPh dikenai PPh. Dalam arti lain, ketika kupon makanan dan minuman untuk dinas luar melebihi Rp2 juta per bulan atau melebihi nilai maksimal yang diterima oleh setiap pegawai di tempat kerja, selisih lebih tersebut merupakan objek pajak dan harus dilakukan pemotongan PPh oleh pemberi kerja.

K.6 Daerah Tertentu

Daerah tertentu adalah daerah yang secara ekonomis memiliki potensi untuk dikembangkan, tetapi keadaan prasarana ekonominya kurang memadai dan sulit dijangkau oleh transportasi umum. Berikut adalah natura dan/atau kenikmatan yang disediakan di lokasi kerja untuk pegawai dan keluarganya, meliputi sarana, prasarana, dan/atau fasilitas.

- (i) Tempat tinggal, termasuk perumahan;
- (ii) Pelayanan kesehatan;
- (iii) Pendidikan;
- (iv) Peribadatan;
- (v) Pengangkutan; dan/atau
- (vi) Olahraga, tidak termasuk golf, balap perahu bermotor, pacuan kuda, terbang layang, atau olahraga otomotif,

sepanjang lokasi usaha pemberi kerja mendapatkan penetapan daerah tertentu dari DJP.

Lokasi usaha pemberi kerja akan ditetapkan sebagai daerah tertentu sesuai dengan [PMK 66/2023](#) berdasarkan ketidaktersediaan atau ketidaklayakan minimal enam dari sebelas jenis prasarana ekonomi dan transportasi umum. Apabila prasarana ekonomi dan transportasi umum telah dibangun secara mandiri oleh pemberi kerja maka prasarana ekonomi dan transportasi umum tersebut diperhitungkan sebagai prasarana yang tidak tersedia.

PMK 66/2023 mengatur lebih rinci ketentuan terkait dengan tata cara pengecualian dari objek PPh atas penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan yang disediakan di daerah tertentu.

K.7 Jenis dan Batasan Nilai Tertentu atas Natura dan/atau Kenikmatan yang Dikecualikan

Berikut adalah jenis dan batasan nilai tertentu dari natura dan/atau kenikmatan yang dikecualikan dari objek PPh.

Tabel 4.5 Jenis dan Batasan Nilai Tertentu atas Natura dan/atau Kenikmatan

No.	Jenis	Persyaratan
1.	Bingkisan dari pemberi kerja dalam bentuk bahan makanan, bahan minuman, makanan, dan/atau minuman dalam rangka hari besar keagamaan, seperti Hari Raya Idulfitri, Nyepi, Waisak, atau Imlek	Diterima atau diperoleh oleh seluruh pegawai
2.	Bingkisan dari pemberi kerja yang diberikan selain dalam rangka hari raya keagamaan	(i) Diterima atau diperoleh pegawai; dan (ii) Secara keseluruhan bernilai tidak lebih dari Rp3 juta/pegawai/tahun pajak.
3.	Peralatan dan fasilitas kerja yang diberikan pemberi kerja kepada pegawai untuk pelaksanaan pekerjaan, seperti komputer, laptop, telepon seluler beserta	(i) Diterima atau diperoleh pegawai; dan (ii) Menunjang pekerjaan pegawai.

BAB 4:
PAJAK PENGHASILAN ORANG PRIBADI

No.	Jenis	Persyaratan
	penunjangnya, seperti pulsa atau sambungan internet	
4.	Fasilitas pelayanan kesehatan dan pengobatan dari pemberi kerja	(i) Diterima atau diperoleh pegawai; dan (ii) Diberikan dalam rangka penanganan: a. kecelakaan kerja; b. penyakit akibat kerja; c. kedaruratan penyelamatan jiwa; atau d. perawatan dan pengobatan lanjutan sebagai akibat kecelakaan kerja dan/atau penyakit akibat kerja.
5.	Fasilitas olahraga dari pemberi kerja selain fasilitas olahraga golf, pacuan kuda, balap perahu bermotor, terbang layang, dan/atau olahraga otomotif	(i) Diterima atau diperoleh pegawai; dan (ii) Secara keseluruhan bernilai tidak lebih dari Rp1,5 juta/pegawai/tahun pajak.
6.	Fasilitas tempat tinggal dari pemberi kerja yang bersifat komunal (dimanfaatkan bersama-sama), antara lain mes, asrama, pondokan, atau barak	Diterima atau diperoleh pegawai
7.	Fasilitas tempat tinggal dari pemberi kerja yang hak pemanfaatannya dipegang oleh perseorangan, misalnya berupa apartemen atau rumah tapak	(i) Diterima atau diperoleh pegawai; dan (ii) Secara keseluruhan bernilai tidak lebih dari Rp2 juta/pegawai/bulan.
8.	Fasilitas kendaraan dari pemberi kerja	Diterima atau diperoleh pegawai yang: (i) tidak memiliki penyertaan modal pada pemberi kerja; dan (ii) memiliki rata-rata penghasilan bruto dalam 12 bulan terakhir sampai dengan Rp100 juta setiap bulan dari pemberi kerja.
9.	Fasilitas iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yang ditanggung pemberi kerja	Diterima atau diperoleh pegawai
10.	Fasilitas peribadatan, misalnya berupa musala, masjid, kapel, atau pura	Diperuntukkan semata-mata untuk kegiatan peribadatan

No.	Jenis	Persyaratan
11.	Seluruh natura dan/atau kenikmatan yang diterima atau diperoleh selama 2022	Diterima atau diperoleh pegawai atau pemberi jasa

Sumber: diolah oleh Penulis.

K.8 Penilaian

Berikut adalah tata cara penilaian dan penghitungan penghasilan berupa penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan sehubungan dengan pekerjaan dan/atau jasa.

- (i) Untuk penghasilan yang diterima merupakan natura dalam bentuk barang yang semula ditujukan untuk diperjualbelikan oleh pemberi dalam bentuk tanah dan/atau bangunan atau dalam bentuk barang selain tanah dan/atau bangunan, penilaian dilakukan berdasarkan nilai pasar. Adapun nilai pasar yang dimaksud merupakan harga pokok penjualan;
- (ii) Untuk penghasilan yang diterima dalam bentuk kenikmatan, nilai kenikmatan adalah sebesar biaya yang dikeluarkan atau seharusnya dikeluarkan oleh pemberi kenikmatan. Apabila kenikmatan sehubungan dengan pekerjaan diberikan dengan masa manfaat lebih dari satu bulan, penilaian dilakukan setiap bulan selama pemanfaatan dari kenikmatan yang dimaksud.

Dalam hal kenikmatan diberikan kepada lebih dari satu penerima (*joint benefits*), dasar penilaian kenikmatan adalah sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan yang dialokasikan secara proporsional kepada setiap penerima kenikmatan berdasarkan pencatatan pemanfaatan kenikmatan.

K.9 Isu Lainnya

Saat ini, jasa *endorsement* oleh *influencer* di media sosial dikenai PPh. Pasalnya, jasa *endorsement* termasuk penggantian atau imbalan karena adanya transaksi jasa antarwajib pajak. Adapun contoh penilaiannya dicantumkan dalam Lampiran huruf J [PMK 66/2023](#).

Fasilitas pendidikan atau beasiswa yang diterima pegawai dari pemberi kerja juga termasuk dalam natura yang menjadi objek PPh, kecuali untuk pegawai di beberapa daerah tertentu. Selain di daerah-daerah tersebut, beasiswa dianggap sebagai tambahan penghasilan dan dikenai pajak, seperti pelatihan atau bahkan melanjutkan pendidikan ke jenjang yang lebih tinggi.

Sementara itu, kegiatan *outing* kantor tidak akan diperlakukan sebagai objek PPh. Kegiatan *outing* atau rekreasi pegawai tidak dianggap sebagai natura dan merupakan bagian dari biaya operasional perusahaan yang bersangkutan.

BAB 5

PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN

A. Gambaran Umum

Sistem pajak penghasilan (PPh) Indonesia menganut sistem *self-assessment* yang didukung dengan sistem pemotongan PPh. Dalam sistem *self-assessment*, wajib pajak yang menerima penghasilan diwajibkan untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan pajak yang terutang kepada negara melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) setelah berakhirnya tahun pajak.

Dalam sistem pemotongan PPh, atas jenis penghasilan tertentu yang dibayarkan oleh pihak ketiga, seperti gaji, bunga, dan dividen, dikenai pemotongan PPh. Dalam skema ini, pihak ketiga pemberi penghasilan diwajibkan untuk menghitung, memotong, dan menyetorkan pajak yang terutang kepada negara melalui DJP secara berkala.

Pemotongan PPh dilakukan atas pembayaran tertentu kepada Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) dan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN), tergantung pada sifat pemotongan pajak penghasilannya, yaitu dapat berupa PPh yang bersifat final atau nonfinal. Dalam hal PPh yang bersifat nonfinal, pemotongan PPh yang telah dibayarkan dapat menjadi kredit pajak atas jumlah pajak yang terutang dari penerima penghasilan.

B. Pajak Penghasilan Pasal 21

Berdasarkan Pasal 21 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan ([UU PPh](#)), [PPh Pasal 21](#) adalah pemotongan PPh atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri (WPDN orang pribadi).

Ruang lingkup PPh Pasal 21 tidak hanya terbatas pada gaji yang diterima pegawai suatu perusahaan, tetapi juga mencakup berbagai jenis penghasilan yang diterima WPDN orang pribadi dari berbagai jenis kegiatan atau usaha. Berikut adalah orang pribadi yang atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatannya dilakukan pemotongan PPh Pasal 21 (dan/atau PPh Pasal 26¹).

- (i) Pegawai tetap;
- (ii) Pensiunan;
- (iii) Anggota dewan komisaris atau dewan pengawas yang menerima imbalan secara tidak teratur;
- (iv) Pegawai tidak tetap;
- (v) Bukan pegawai yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan pemberian jasa, meliputi:
 - a. tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri dari pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), penilai, dan aktuaris;
 - b. pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/peragawati, pemain drama, penari, pemahat, pelukis, pembuat atau pencipta konten pada media yang dibagikan secara daring (*influencer*, selebgram, *blogger*, *vlogger*, dan sejenis lainnya), dan seniman lainnya;
 - c. olahragawan;

¹ Pembahasan lebih lanjut mengenai PPh Pasal 26 dapat dilihat dalam Subbab F. Pajak Penghasilan Pasal 26 dalam bab buku ini.

- d. penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;
 - e. pengarang, peneliti, dan penerjemah;
 - f. pemberi jasa dalam segala bidang, termasuk teknik, komputer dan sistem aplikasinya, telekomunikasi, elektronika, fotografi, ekonomi dan sosial serta pemberi jasa kepada suatu kepanitiaan;
 - g. agen iklan;
 - h. pengawas atau pengelola proyek;
 - i. pembawa pesanan atau yang menemukan langganan atau yang menjadi perantara;
 - j. petugas penjaja barang dagangan;
 - k. agen asuransi; dan
 - l. distributor perusahaan pemasaran berjenjang atau penjualan langsung dan kegiatan sejenis lainnya;
- (vi) Peserta kegiatan yang menerima atau memperoleh penghasilan sehubungan dengan keikutsertaannya dalam suatu kegiatan, antara lain:
- a. peserta perlombaan dalam segala bidang, antara lain perlombaan olahraga, keagamaan, kesenian, ketangkasan, ilmu pengetahuan, teknologi, dan perlombaan lainnya;
 - b. peserta rapat, konferensi, sidang, pertemuan, kunjungan kerja, seminar, lokakarya, atau pertunjukan, atau kegiatan tertentu lainnya;
 - c. peserta atau anggota dalam suatu kepanitiaan sebagai penyelenggara kegiatan tertentu; atau
 - d. peserta pendidikan, pelatihan, dan magang;
- (vii) Peserta program pensiun yang masih berstatus pegawai; dan
- (viii) Mantan pegawai.

Pemberi kerja wajib menghitung PPh yang terutang dengan tarif pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf (a) [UU PPh](#). Namun, dalam rangka memberikan kemudahan dan kesederhanaan pelaksanaan kewajiban pajak atas pemotongan PPh Pasal 21, pemerintah menerbitkan [PP No. 58/2023](#). Beleid ini mengatur

mengenai tarif pemotongan PPh Pasal 21 sehubungan dengan penghasilan yang diterima orang pribadi dari pekerjaan, jasa, atau kegiatan wajib pajak orang pribadi pada masa pajak **selain masa pajak terakhir (Desember)**.

Peraturan ini juga menegaskan bahwa ketentuan yang termuat dalam [PP No. 58/2023](#) berlaku secara umum, termasuk bagi pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), anggota Tentara Nasional Indonesia (TNI), anggota Kepolisian Negara Republik Indonesia (POLRI), dan pensiunannya.

Oleh karenanya, tarif pemotongan PPh Pasal 21 diperuntukkan bagi wajib pajak orang pribadi yang menerima penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan, termasuk pejabat negara, PNS, anggota TNI, anggota POLRI, dan pensiunannya. Adapun tarif pemotongan PPh Pasal 21 kini ditetapkan berdasarkan penghitungan berikut.

- (i) Tarif berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf (a) [UU PPh](#); dan
- (ii) Tarif efektif pemotongan PPh Pasal 21 yang terdiri atas:
 - a. tarif efektif bulanan; atau
 - b. tarif efektif harian.

Dalam hal ini, tarif efektif bulanan dibagi berdasarkan beberapa kategori tertentu. Adapun kategori tarif efektif bulanan ditetapkan berdasarkan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) sesuai dengan status perkawinan dan jumlah tanggungan wajib pajak pada awal tahun pajak.

Dengan demikian, pemotongan PPh Pasal 21 dihitung hanya dengan mengalikan tarif efektif dengan penghasilan bruto tanpa memperhitungkan biaya-biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto dan PTKP. Untuk menyederhanakan penghitungan, Tarif Efektif Rata-rata (TER) bulanan dirangkum dalam tabel berikut.

(i) Kategori A

Kategori A diterapkan atas penghasilan bruto bulanan yang diterima atau diperoleh penerima penghasilan dengan status PTKP berikut.

- a. Tidak kawin tanpa tanggungan;
- b. Tidak kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak satu orang; atau
- c. Kawin tanpa tanggungan.

Tabel 5.1 Tarif Efektif Rata-rata Bulanan Kategori A

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)			Tarif Efektif Rata-rata A
1.	sampai dengan		5.400.000	0,00%
2.	5.400.001	sampai dengan	5.650.000	0,25%
3.	5.650.001	sampai dengan	5.950.000	0,50%
4.	5.950.001	sampai dengan	6.300.000	0,75%
5.	6.300.001	sampai dengan	6.750.000	1,00%
6.	6.750.001	sampai dengan	7.500.000	1,25%
7.	7.500.001	sampai dengan	8.550.000	1,50%
8.	8.550.001	sampai dengan	9.650.000	1,75%
9.	9.650.001	sampai dengan	10.050.000	2,00%
10.	10.050.001	sampai dengan	10.350.000	2,25%
11.	10.350.001	sampai dengan	10.700.000	2,50%
12.	10.700.001	sampai dengan	11.050.000	3,00%
13.	11.050.001	sampai dengan	11.600.000	3,50%
14.	11.600.001	sampai dengan	12.500.000	4,00%
15.	12.500.001	sampai dengan	13.750.000	5,00%
16.	13.750.001	sampai dengan	15.100.000	6,00%
17.	15.100.001	sampai dengan	16.950.000	7,00%
18.	16.950.001	sampai dengan	19.750.000	8,00%
19.	19.750.001	sampai dengan	24.150.000	9,00%
20.	24.150.001	sampai dengan	26.450.000	10,00%
21.	26.450.001	sampai dengan	28.000.000	11,00%
22.	28.000.001	sampai dengan	30.050.000	12,00%
23.	30.050.001	sampai dengan	32.400.000	13,00%
24.	32.400.001	sampai dengan	35.400.000	14,00%
25.	35.400.001	sampai dengan	39.100.000	15,00%
26.	39.100.001	sampai dengan	43.850.000	16,00%
27.	43.850.001	sampai dengan	47.800.000	17,00%
28.	47.800.001	sampai dengan	51.400.000	18,00%

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)			Tarif Efektif Rata-rata A
29.	51.400.001	sampai dengan	56.300.000	19,00%
30.	56.300.001	sampai dengan	62.200.000	20,00%
31.	62.200.001	sampai dengan	68.600.000	21,00%
32.	68.600.001	sampai dengan	77.500.000	22,00%
33.	77.500.001	sampai dengan	89.000.000	23,00%
34.	89.000.001	sampai dengan	103.000.000	24,00%
35.	103.000.001	sampai dengan	125.000.000	25,00%
36.	125.000.001	sampai dengan	157.000.000	26,00%
37.	157.000.001	sampai dengan	206.000.000	27,00%
38.	206.000.001	sampai dengan	337.000.000	28,00%
39.	337.000.001	sampai dengan	454.000.000	29,00%
40.	454.000.001	sampai dengan	550.000.000	30,00%
41.	550.000.001	sampai dengan	695.000.000	31,00%
42.	695.000.001	sampai dengan	910.000.000	32,00%
43.	910.000.001	sampai dengan	1.400.000.000	33,00%
44.	lebih dari		1.400.000.000	34,00%

Sumber: [PP No. 58/2023](#).

(ii) Kategori B

Kategori B diterapkan atas penghasilan bruto bulanan yang diterima atau diperoleh penerima penghasilan dengan status PTKP berikut.

- Tidak kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak dua orang;
- Tidak kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak tiga orang;
- Kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak satu orang; atau
- Kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak dua orang.

Tabel 5.2 Tarif Efektif Rata-rata Bulanan Kategori B

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)			Tarif Efektif Rata-rata B
1.	sampai dengan		6.200.000	0,00%
2.	6.200.001	sampai dengan	6.500.000	0,25%
3.	6.500.001	sampai dengan	6.850.000	0,50%
4.	6.850.001	sampai dengan	7.300.000	0,75%
5.	7.300.001	sampai dengan	9.200.000	1,00%
6.	9.200.001	sampai dengan	10.750.000	1,50%

**BAB 5:
PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN**

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)			Tarif Efektif Rata-rata B
7.	10.750.001	sampai dengan	11.250.000	2,00%
8.	11.250.001	sampai dengan	11.600.000	2,50%
9.	11.600.001	sampai dengan	12.600.000	3,00%
10.	12.600.001	sampai dengan	13.600.000	4,00%
11.	13.600.001	sampai dengan	14.950.000	5,00%
12.	14.950.001	sampai dengan	16.400.000	6,00%
13.	16.400.001	sampai dengan	18.450.000	7,00%
14.	18.450.001	sampai dengan	21.850.000	8,00%
15.	21.850.001	sampai dengan	26.000.000	9,00%
16.	26.000.001	sampai dengan	27.700.000	10,00%
17.	27.700.001	sampai dengan	29.350.000	11,00%
18.	29.350.001	sampai dengan	31.450.000	12,00%
19.	31.450.001	sampai dengan	33.950.000	13,00%
20.	33.950.001	sampai dengan	37.100.000	14,00%
21.	37.100.001	sampai dengan	41.100.000	15,00%
22.	41.100.001	sampai dengan	45.800.000	16,00%
23.	45.800.001	sampai dengan	49.500.000	17,00%
24.	49.500.001	sampai dengan	53.800.000	18,00%
25.	53.800.001	sampai dengan	58.500.000	19,00%
26.	58.500.001	sampai dengan	64.000.000	20,00%
27.	64.000.001	sampai dengan	71.000.000	21,00%
28.	71.000.001	sampai dengan	80.000.000	22,00%
29.	80.000.001	sampai dengan	93.000.000	23,00%
30.	93.000.001	sampai dengan	109.000.000	24,00%
31.	109.000.001	sampai dengan	129.000.000	25,00%
32.	129.000.001	sampai dengan	163.000.000	26,00%
33.	163.000.001	sampai dengan	211.000.000	27,00%
34.	211.000.001	sampai dengan	374.000.000	28,00%
35.	374.000.001	sampai dengan	459.000.000	29,00%
36.	459.000.001	sampai dengan	555.000.000	30,00%
37.	555.000.001	sampai dengan	704.000.000	31,00%
38.	704.000.001	sampai dengan	957.000.000	32,00%
39.	957.000.001	sampai dengan	1.405.000.000	33,00%
40.	lebih dari		1.405.000.000	34,00%

Sumber: [PP No. 58/2023](#).

(iii) Kategori C

Kategori C diterapkan atas penghasilan bruto bulanan yang diterima atau diperoleh penerima penghasilan dengan status PTKP kawin dengan jumlah tanggungan sebanyak tiga orang.

Tabel 5.3 Tarif Efektif Rata-rata Bulanan Kategori C

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)		Tarif Efektif Rata-rata C	
1.	sampai dengan		6.600.000	0,00%
2.	6.600.001	sampai dengan	6.950.000	0,25%
3.	6.950.001	sampai dengan	7.350.000	0,50%
4.	7.350.001	sampai dengan	7.800.000	0,75%
5.	7.800.001	sampai dengan	8.850.000	1,00%
6.	8.850.001	sampai dengan	9.800.000	1,25%
7.	9.800.001	sampai dengan	10.950.000	1,50%
8.	10.950.001	sampai dengan	11.200.000	1,75%
9.	11.200.001	sampai dengan	12.050.000	2,00%
10.	12.050.001	sampai dengan	12.950.000	3,00%
11.	12.950.001	sampai dengan	14.150.000	4,00%
12.	14.150.001	sampai dengan	15.550.000	5,00%
13.	15.550.001	sampai dengan	17.050.000	6,00%
14.	17.050.001	sampai dengan	19.500.000	7,00%
15.	19.500.001	sampai dengan	22.700.000	8,00%
16.	22.700.001	sampai dengan	26.600.000	9,00%
17.	26.600.001	sampai dengan	28.100.000	10,00%
18.	28.100.001	sampai dengan	30.100.000	11,00%
19.	30.100.001	sampai dengan	32.600.000	12,00%
20.	32.600.001	sampai dengan	35.400.000	13,00%
21.	35.400.001	sampai dengan	38.900.000	14,00%
22.	38.900.001	sampai dengan	43.000.000	15,00%
23.	43.000.001	sampai dengan	47.400.000	16,00%
24.	47.400.001	sampai dengan	51.200.000	17,00%
25.	51.200.001	sampai dengan	55.800.000	18,00%
26.	55.800.001	sampai dengan	60.400.000	19,00%
27.	60.400.001	sampai dengan	66.700.000	20,00%
28.	66.700.001	sampai dengan	74.500.000	21,00%
29.	74.500.001	sampai dengan	83.200.000	22,00%
30.	83.200.001	sampai dengan	95.600.000	23,00%
31.	95.600.001	sampai dengan	110.000.000	24,00%
32.	110.000.001	sampai dengan	134.000.000	25,00%
33.	134.000.001	sampai dengan	169.000.000	26,00%
34.	169.000.001	sampai dengan	221.000.000	27,00%
35.	221.000.001	sampai dengan	390.000.000	28,00%
36.	390.000.001	sampai dengan	463.000.000	29,00%
37.	463.000.001	sampai dengan	561.000.000	30,00%
38.	561.000.001	sampai dengan	709.000.000	31,00%
39.	709.000.001	sampai dengan	965.000.000	32,00%
40.	965.000.001	sampai dengan	1.419.000.000	33,00%

No.	Lapisan Penghasilan Bruto (Rupiah)		Tarif Efektif Rata-rata C
41.	lebih dari	1.419.000.000	34,00%

Sumber: [PP No. 58/2023](#).

Tarif efektif rata-rata juga diterapkan berdasarkan penghitungan dengan basis harian. Tarif efektif harian ini diterapkan untuk pemotongan PPh Pasal 21 atas penghasilan pegawai tidak tetap yang diterima secara harian, mingguan, satuan, atau borongan. Besarnya tarif efektif harian ini serta penghasilan bruto harian ditentukan untuk masing-masing tarif. Dalam hal penghasilan tidak diterima secara harian, Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang digunakan adalah jumlah rata-rata penghasilan sehari. Berikut adalah rinciannya.

Tabel 5.4 Tarif Efektif Harian

Penghasilan Bruto Harian (Rupiah)			Tarif Pajak
sampai dengan	450.000	0%	0%
450.001	sampai dengan 2.500.000	0,50%	0,50%

Sumber: [PP No. 58/2023](#).

Dalam rangka menyempurnakan ketentuan mengenai pemotongan PPh Pasal 21 (dan/atau Pasal 26) serta teknis administrasinya, pemerintah telah merilis [PMK 168/2023](#) dan Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-2/PJ/2024](#). PMK 168/2023 menjelaskan secara rinci mengenai petunjuk pelaksanaan pemotongan PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26, termasuk penghitungan PPh Pasal 21 dan/atau Pasal 26 berdasarkan kriteria penerima penghasilan.

Selanjutnya, pada **masa pajak terakhir (Desember)**, pemberi kerja wajib menghitung PPh yang terutang dengan tarif pajak berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf (a) [UU PPh](#) sebagai berikut.

Tabel 5.5 Tarif Pajak Penghasilan Orang Pribadi

Penghasilan Kena Pajak	Tarif
Hingga Rp60.000.000	5%
Di atas Rp60.000.000 sampai dengan Rp250.000.000	15%

Penghasilan Kena Pajak	Tarif
Di atas Rp250.000.000 sampai dengan Rp500.000.000	25%
Di atas Rp500.000.000 sampai dengan Rp5.000.000.000	30%
Di atas Rp5.000.000.000	35%

Sumber: Pasal 17 ayat (1) huruf (a) [UU PPh](#).

Selain itu, pada masa pajak terakhir (Desember), WPDN orang pribadi juga berhak memperhitungkan PTKP untuk penghitungan PPh Pasal 21.

Tabel 5.6 Penghasilan Tidak Kena Pajak Tahunan

Penghasilan Tidak Kena Pajak	Rupiah
Wajib pajak	54.000.000
Pasangan	4.500.000
Setiap tanggungan (maksimal 3)	4.500.000

Sumber: diolah oleh Penulis.

Kemudian, pengurangan yang diperbolehkan bagi WPDN orang pribadi yang berstatus sebagai pegawai tetap adalah sebagai berikut.

Tabel 5.7 Pengurangan yang Diperbolehkan bagi Pegawai Tetap

Komponen Pengurang Penghasilan	Rupiah
Biaya jabatan (sebesar 5% dari penghasilan bruto, maksimal Rp500.000/bulan)	6.000.000
Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) Ketenagakerjaan atau Jaminan Hari Tua (JHT) yang dibayarkan oleh pegawai (sebesar 2% dari penghasilan bruto)	Jumlah penuh
Biaya pensiun (sebesar 5% dari penghasilan bruto, maksimal Rp200.000/bulan)	2.400.000
Zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang dibayarkan melalui pemberi kerja kepada badan amil zakat, lembaga amil zakat, dan lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah	Jumlah penuh

Sumber: diolah oleh Penulis.

Berikut adalah perlakuan untuk tunjangan atau asuransi lain.

Tabel 5.8 Perlakuan untuk Asuransi atau Tunjangan Lain

Jenis Asuransi atau Tunjangan	Bagi Pemberi Kerja	Bagi Pegawai
Premi asuransi untuk Jaminan Kecelakaan Kerja (JKK), Jaminan Kematian (JK), dan Jaminan Pemeliharaan Kesehatan (JPK), yang dibayarkan oleh pemberi kerja	Dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Dikenai pajak (menambah penghasilan bruto)
Premi asuransi untuk kecelakaan, jiwa, kesehatan, dwiguna, dan beasiswa, yang dibayarkan oleh pemberi kerja	Dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Dikenai pajak (menambah penghasilan bruto)
Premi asuransi kecelakaan, kematian, dan kesehatan, yang dibayarkan oleh pegawai	Tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto
Premi asuransi kecelakaan kerja, jiwa, kesehatan, asuransi dwiguna, dan beasiswa, yang dibayarkan oleh pegawai	Tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto
BPJS Ketenagakerjaan atau Tunjangan Hari Tua (THT), yang dibayarkan oleh pemberi kerja	Dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Tidak kena pajak
Natura dan/atau kenikmatan	Dapat dikurangkan dari penghasilan bruto	Tidak kena pajak atau dikenai pajak (menambah penghasilan bruto)

Sumber: diolah oleh Penulis.

Para pihak yang wajib melakukan pemotongan PPh Pasal 21 adalah pemberi kerja, instansi pemerintah, dana pensiun, BPJS Ketenagakerjaan, orang pribadi atau badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain, perusahaan, dan penyelenggara kegiatan. Pemberi kerja selaku pemotong pajak wajib menyetorkan dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPh Pasal 21 paling lambat 20 hari setelah masa pajak berakhir.

Pemberi kerja selaku pemotong pajak juga wajib memberikan bukti pemotongan PPh Pasal 21 kepada pegawai (atau penerima penghasilan) yang kemudian dapat digunakan oleh pegawai (atau penerima penghasilan) untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh orang

pribadinya. Hal ini karena pemotongan PPh Pasal 21 dapat dikreditkan oleh orang pribadi dari PPh tahunan yang terutang.

C. Pajak Penghasilan Pasal 22

PPh Pasal 22 terutang atas peristiwa berikut.

- (i) Impor barang tertentu sebagaimana tercantum dalam Lampiran I dan II [PMK 34/PMK.010/2017](#) s.t.d.t.d [PMK 41/PMK.010/2022](#), barang berupa kedelai, gandum, dan tepung terigu sebagaimana tercantum dalam Lampiran III PMK 34/PMK.010/2017 s.t.d.t.d PMK 41/PMK.010/2022, barang lainnya dengan atau tanpa menggunakan Angka Pengenal Impor (API);
- (ii) Ekspor komoditas tambang batu bara, mineral logam, dan mineral bukan logam, sesuai uraian barang dan pos tarif/*Harmonized System* (HS) sebagaimana tercantum dalam Lampiran IV PMK 34/PMK.010/2017 s.t.d.t.d PMK 41/PMK.010/2022 oleh eksportir, kecuali yang dilakukan oleh wajib pajak yang terikat dalam perjanjian kerja sama perusahaan pertambangan dan Kontrak Karya (KK);
- (iii) Pembelian barang oleh pemerintah, yang dilakukan dengan mekanisme Uang Persediaan (UP) atau Pembayaran Langsung (LS) serta pembelian barang dan/atau bahan-bahan untuk keperluan kegiatan usaha oleh Badan Usaha Milik Negara (BUMN), badan usaha dan BUMN yang merupakan hasil dari restrukturisasi yang dilakukan oleh pemerintah, dan badan usaha tertentu yang dimiliki secara langsung oleh BUMN;
- (iv) Penjualan bahan bakar minyak, bahan bakar gas, dan pelumas oleh produsen atau importir bahan bakar minyak, bahan bakar gas, dan pelumas;
- (v) Penjualan hasil produksi kepada distributor di dalam negeri oleh badan usaha yang bergerak dalam bidang usaha industri semen, industri kertas, industri baja, industri otomotif, dan industri farmasi;

- (vi) Penjualan kendaraan bermotor di dalam negeri oleh Agen Tunggal Pemegang Merek (ATPM), Agen Pemegang Merek (APM), dan importir umum kendaraan bermotor, tidak termasuk alat berat;
- (vii) Pembelian bahan-bahan berupa hasil kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan yang belum melalui proses industri manufaktur oleh badan usaha industri atau eksportir;
- (viii) Pembelian batu bara, mineral logam, dan mineral bukan logam, dari badan atau orang pribadi pemegang izin usaha pertambangan oleh industri atau badan usaha;
- (ix) Penjualan emas batangan oleh badan usaha yang melakukan penjualan.

DPP PPh Pasal 22 meliputi nilai impor, nilai ekspor, dan harga beli atas pembelian barang oleh instansi tertentu atau harga jual atas penjualan barang oleh suatu bidang usaha tertentu. Adapun tarif PPh Pasal 22 dapat dilihat dalam tabel berikut.

Tabel 5.9 Tarif Pajak Penghasilan Pasal 22

Objek Pajak	Tarif Pajak (%)	Dasar Pengenaan Pajak
Impor:		
a. barang tertentu	10	Nilai impor (yaitu nilai <i>Cost, Insurance and Freight</i> /CIF ditambah bea terutang)
b. barang tertentu selain (a)	7,5	
c. kedelai, gandum, dan tepung terigu	0,5	
d. barang selain (a), (b), dan (c)	2,5	
e. barang selain (c) dan (d) tanpa API	7,5	
f. barang lelang	7,5	Harga lelang
Pembelian barang oleh pemerintah yang dibayarkan dari bendahara pemerintah, Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), dan BUMN tertentu (dengan pengecualian tertentu)	1,5	Harga pembelian (tidak termasuk PPN)
Pembelian produk oleh distributor lokal:		
a. semen	0,25	Harga penjualan
b. kertas	0,1	
c. produk baja	0,3	
d. produk otomotif	0,45	
e. produk farmasi	0,3	

Objek Pajak		Tarif Pajak (%)	Dasar Pengenaan Pajak
Penjualan kendaraan tertentu oleh ATPM, APM, dan importir umum kendaraan bermotor, tidak termasuk alat berat		0,45	Dasar pengenaan PPN
Pembelian produk oleh distributor lokal:			
a.	Bahan Bakar Minyak (BBM) oleh Stasiun Pengisian Bahan Bakar Umum (SPBU) dari Pertamina dan anak perusahaannya	0,25	Harga penjualan (tidak termasuk PPN)
b.	BBM oleh SPBU selain dari Pertamina dan anak perusahaannya	0,3	
c.	BBM oleh pihak selain SPBU	0,3	
d.	Bahan Bakar Gas (BBG)	0,3	
e.	pelumas	0,3	
Pembelian hasil kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan sapi, dan perikanan oleh produsen atau eksportir		0,25	Harga penjualan
Pembelian batu bara, mineral logam dan bukan logam dari perusahaan atau perorangan pemegang Izin Usaha Pertambangan (IUP) oleh suatu industri atau korporasi		1,5	Harga penjualan
Ekspor batu bara, mineral logam dan bukan logam oleh eksportir selain yang melakukan perjanjian kerja sama pertambangan atau Kontrak Karya dengan pemerintah		1,5	Nilai ekspor
Penjualan emas batangan*		0,25	Harga penjualan Harga penjualan
Penjualan emas perhiasan*		0,25	
<i>*Ketentuan pengecualian berlaku untuk penjualan ke konsumen akhir dan beberapa kriteria lainnya.</i>			
Penjualan pulsa telepon Prabayar dan kartu perdana oleh agen penyalur lapis kedua yang merupakan pemotong PPh Pasal 22		0,5	Jumlah dalam faktur pajak atau harga jual
Pembelian barang yang tergolong mewah		5	Harga penjualan (tidak termasuk PPN dan PPnBM)

Sumber: diolah oleh Penulis.

Wajib pajak yang tidak memiliki NPWP akan dikenai sanksi administratif berupa kenaikan sebesar 100% lebih tinggi dari tarif umum sebagaimana dimaksud dalam Tabel 5.9.

Pembebasan dari pemotongan PPh Pasal 22 diberikan secara otomatis dengan [Surat Keterangan Bebas \(SKB\)](#) yang diterbitkan oleh DJP atas hal-hal berikut.

- (i) Impor/pembelian barang yang tidak dikenai PPh;
- (ii) [Impor barang yang dibebaskan atau dikenai bea masuk dan PPN, tetapi PPN tidak dipungut;](#)
- (iii) Barang impor sementara;
- (iv) Impor ulang barang-barang tertentu;
- (v) Impor emas batangan untuk produksi perhiasan dengan tujuan ekspor;
- (vi) Penjualan kendaraan oleh industri otomotif, penjualan kendaraan tertentu oleh ATPM, APM, dan importir umum kendaraan bermotor;
- (vii) Pembelian emas batangan oleh Bank Indonesia;
- (viii) Barang-barang yang berkaitan dengan penggunaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS);
- (ix) Penjualan gabah atau beras ke bendahara pemerintah, KPA, dan Badan Urusan Logistik (BULOG); dan
- (x) Penjualan bahan pangan pokok kepada KPA dan BULOG atau BUMN yang ditunjuk.

D. Pajak Penghasilan Pasal 23

PPh Pasal 23 adalah PPh yang dipotong oleh badan pemerintah, wajib pajak badan, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap (BUT), atau kantor perwakilan dagang asing atas penghasilan yang dibayarkan atau terutang atau yang harus dibayarkan kepada wajib pajak atau BUT lain atas jumlah bruto yang berasal dari jenis penghasilan berikut.

Tabel 5.10 Tarif Pajak Penghasilan Pasal 23

Objek Pajak		Tarif Pajak (%)
1.	Dividen yang dibayarkan kepada perusahaan	dibebaskan

Objek Pajak		Tarif Pajak (%)
2.	Bunga* <i>* termasuk penghasilan dari bunga pinjaman yang dibayarkan melalui penyelenggara layanan pinjam meminjam</i>	15
3.	Royalti	15
4.	Hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong PPh Pasal 21	15
5.	Sewa atau penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai PPh Pasal 4 ayat (2) dan sewa guna usaha dengan hak opsi	2
6.	Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain yang telah dipotong PPh Pasal 21 (juga diatur dalam PMK 141/PMK.03/2015). Biaya-biaya terkait emas perhiasan dan emas batangan juga termasuk dalam cakupan ketentuan ini.	

Sumber: diolah oleh Penulis.

Wajib pajak yang tidak memiliki NPWP akan dikenai sanksi kenaikan sebesar 100% lebih tinggi daripada tarif umum sebagaimana dimaksud dalam Tabel 5.10. Pemotongan PPh Pasal 23 tidak dilakukan atas hal-hal berikut.

- (i) Penghasilan yang dibayarkan atau terutang kepada bank;
- (ii) Sewa yang dibayarkan atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- (iii) [Dividen](#) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf (f) [UU PPh](#) dan dividen yang diterima oleh orang pribadi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2c) [UU PPh](#);
- (iv) Bagian laba sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf (i) [UU PPh](#);
- (v) [Sisa hasil usaha koperasi yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya](#); dan

- (vi) Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada badan jasa keuangan yang berfungsi sebagai penyalur pinjaman dan/atau pembiayaan yang diatur dengan peraturan menteri keuangan.

Selain itu, terkait PPh Pasal 23, DJP telah menerbitkan Surat Edaran Dirjen Pajak No. [SE-24/PI/2018](#) tentang perlakuan perpajakan (termasuk pemotongan PPh Pasal 23) atas imbalan yang diterima pembeli dengan kondisi tertentu dalam transaksi jual beli. [SE-24/PI/2018](#) mendefinisikan penjual sebagai pihak yang menjual produknya kepada pembeli, termasuk produsen, distributor, dan agen, sedangkan pembeli didefinisikan sebagai pihak yang membeli produk dari penjual untuk tujuan dijual kembali, termasuk distributor, agen, dan pedagang eceran (*retail*).

Kondisi tertentu yang terjadi dalam transaksi jual beli merupakan keadaan atau peristiwa yang dapat mengakibatkan adanya pemberian imbalan dari penjual kepada pembeli sehubungan dengan transaksi jual beli berdasarkan perikatan tertulis dan/atau tidak tertulis. Berikut kondisi tertentu yang menjadi cakupan dalam ketentuan ini.

- (i) Pencapaian syarat tertentu;
- (ii) Penyediaan ruang dan/atau peralatan tertentu; dan
- (iii) Kompensasi yang diterima sehubungan dengan transaksi jual beli.

E. Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat (2) (Pajak Penghasilan Final)

Pasal 4 ayat (2) [UU PPh](#) merupakan PPh yang bersifat final. PPh final yang telah dipotong oleh pemberi penghasilan tidak dapat digunakan sebagai kredit pajak terhadap PPh terutang bagi penerima penghasilan. Adapun PPh final dikenakan atas beberapa penghasilan berikut.

- (i) Bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, bunga atau diskonto surat berharga jangka pendek yang diperdagangkan di pasar uang, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;

- (ii) Hadiah undian;
- (iii) Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, [transaksi derivatif yang diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia](#) (BEI), dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- (iv) Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estat, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
- (v) Penghasilan tertentu lainnya, termasuk penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu.

Wajib pajak badan, BUT, atau kantor perwakilan dagang wajib memotong PPh final atas jumlah bruto pembayaran kepada WPDN dan BUT sebagai berikut.

Tabel 5.11 Tarif Pajak Penghasilan Final

Peristiwa Pembayaran	Tarif PPh Final (%)	Catatan
Sewa tanah dan/atau bangunan	10	PP No. 34/2017 dan KMK No. 120/KMK.03/2002 termasuk semua biaya layanan dan penghasilan dari skema bangun guna serah (<i>Build-Operate-Transfer/BOT</i>)
Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan	2,5 / 1 / 0	PP No. 34/2016 dan PMK 261/PMK.03/2016 Apabila dua orang wajib pajak atau lebih yang usaha utamanya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan bekerja sama membentuk suatu Kerja Sama Operasi (KSO) pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, PPh final atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dibayarkan

BAB 5:
PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN

Peristiwa Pembayaran	Tarif PPh Final (%)	Catatan
		oleh setiap anggota KSO sesuai dengan bagian penghasilan yang diterima masing-masing anggota KSO.
Hadiah undian	25	PP No. 132/2000 dan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-11/PI/2015
Bunga atau diskonto Sertifikat Bank Indonesia (SBI), deposito berjangka dan tabungan, serta surat utang negara	20	PP No. 131/2000 s.t.d.d PP No. 123/2015 , PP No. 22/2024 , dan PMK 212/PMK.03/2018
Bunga atau diskonto obligasi	10	PP No. 91/2021 dan PMK 85/PMK.03/2011 s.t.d.d PMK 7/PMK.011/2012
Bunga simpanan yang dibayarkan koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi	0 / 10	PP No. 15/2009 dan PMK 112/PMK.03/2010
Penjualan saham di Bursa Efek Indonesia (BEI):		PP No. 41/1994 s.t.d.d PP No. 14/1997 dan KMK No. 282/KMK.04/1997
		Dasar pengenaan pajak:
<ul style="list-style-type: none"> • saham selain saham pendiri 	0,1	Jumlah bruto nilai transaksi penjualan
<ul style="list-style-type: none"> • saham pendiri 	0,1 + 0,5*	Jumlah bruto nilai transaksi penjualan + *0,5% dari nilai saham perusahaan pada saat penawaran umum perdana (<i>Initial Public Offering/IPO</i>)
Jasa Konstruksi:		PP No. 51/2008 s.t.d.t.d PP No. 9/2022 dan PMK 187/PMK.03/2008 s.t.d.d PMK 153/PMK.03/2009
<ul style="list-style-type: none"> • konsultasi konstruksi 	3,5 / 6	<ul style="list-style-type: none"> • sebesar 3,5% untuk kontraktor yang memiliki kualifikasi usaha yang dikeluarkan oleh Lembaga Pengembangan Jasa Konstruksi (LPJK) • sebesar 6% untuk kontraktor yang tidak memiliki kualifikasi usaha
<ul style="list-style-type: none"> • pekerjaan konstruksi 	1,75 / 2,65 / 4	<ul style="list-style-type: none"> • sebesar 1,75% (kontraktor skala kecil) dan sebesar 2,65%

Peristiwa Pembayaran	Tarif PPh Final (%)	Catatan
		<p>(kontraktor skala menengah, skala besar, dan spesialis) yang memiliki kualifikasi</p> <ul style="list-style-type: none"> • sebesar 4% untuk kontraktor yang tidak memiliki kualifikasi
<ul style="list-style-type: none"> • konstruksi terintegrasi 	2,65 / 4	<ul style="list-style-type: none"> • sebesar 2,65% untuk kontraktor yang memiliki kualifikasi • sebesar 4% untuk kontraktor tanpa kualifikasi
Dividen yang dibayarkan kepada orang pribadi	10 atau dibebaskan	<p>PP No. 9/2021, PMK 111/PMK.03/2010, dan PMK 18/PMK.03/2021</p> <p>Untuk mendapatkan pembebasan, dividen tersebut perlu diinvestasikan kembali di Indonesia selama tiga tahun berturut-turut dan reinvestasi tersebut harus dilaporkan setiap tahun.</p>
Dividen yang dibayarkan sehubungan dengan kerja sama dengan Lembaga Pengelola Investasi (LPI) dan/atau entitas yang dimilikinya	7,5	PP No. 49/2021
Penghasilan perusahaan modal ventura dari pengalihan saham pada perusahaan pasangan usahanya	0,1	PP No. 4/1995
Pajak yang berdasarkan jumlah penghasilan rata-rata (<i>presumptive tax</i>) bagi wajib pajak orang pribadi atau badan (kecuali BUT) yang jumlah peredaran brutonya tidak melebihi Rp4,8 miliar/tahun pajak	0,5	<p>Menurut Pasal 7 ayat (2a) UU PPh, wajib pajak orang pribadi yang memiliki peredaran bruto sampai dengan Rp500 juta tidak dikenai PPh Pasal 4 ayat (2) UU PPh (PPh final).</p> <p>Rincian lebih lanjut mengenai ketentuan ini diatur dalam PP No. 55/2022 dan PMK 164/2023 tentang PPh final atas wajib pajak</p>

Peristiwa Pembayaran	Tarif PPh Final (%)	Catatan
		yang memiliki peredaran bruto tertentu.

Sumber: diolah oleh Penulis.

E.1 Pajak Penghasilan Final atas Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu

Penghasilan usaha yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi maupun badan, termasuk perseroan perseorangan akan dikenai PPh. Namun, WPDN yang memiliki peredaran bruto tertentu dikenai PPh yang bersifat final dengan tarif sebesar 0,5% dalam jangka waktu tertentu. Berikut tata cara penghitungan PPh final dengan peredaran bruto yang melebihi Rp500 juta.

$\text{PPh Final} = 0,5\% \times \text{Penghasilan Bruto}$

[PMK 164/2023](#) menjelaskan bahwa jumlah peredaran bruto tertentu merupakan jumlah penghasilan bruto atas penghasilan usaha yang tidak melebihi Rp4,8 miliar dalam satu tahun pajak. Adapun peredaran bruto meliputi imbalan atau nilai pengganti berupa uang atau nilai uang yang diterima atau diperoleh dari usaha, sebelum dikurangi potongan penjualan, potongan tunai, dan/atau potongan sejenisnya.

Wajib pajak badan yang ingin melakukan pemotongan atau pemungutan PPh final dengan tarif sebesar 0,5% diharuskan memiliki surat keterangan yang diterbitkan oleh DJP. Surat keterangan ini harus diserahkan kepada pemotong atau pemungut pajak.

Seperti wajib pajak badan, wajib pajak orang pribadi yang ingin melakukan pemotongan atau pemungutan PPh final dengan tarif sebesar 0,5% harus menyerahkan salinan surat keterangan yang diterbitkan oleh DJP. Surat keterangan ini diserahkan ketika melakukan transaksi penjualan barang atau penyerahan jasa dengan pemotong atau pemungut pajak.

Selain mengatur tarif PPh final, [PMK 164/2023](#) turut mengatur bahwa wajib pajak orang pribadi yang memiliki peredaran bruto sampai

dengan Rp500 juta dalam satu tahun pajak tidak dikenai PPh. Bagian peredaran bruto yang tidak dikenai PPh adalah jumlah peredaran bruto atas penghasilan dari usaha yang dihitung secara kumulatif sejak masa pajak pertama dalam suatu tahun pajak untuk seluruh tempat kegiatan usaha.

Selanjutnya, dalam hal wajib pajak orang pribadi merupakan pasangan suami istri yang sebagai berikut:

- (i) menghendaki perjanjian pemisahan harta dan penghasilan secara tertulis; atau
- (ii) istrinya menghendaki memilih untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya sendiri,

peredaran bruto sampai dengan Rp500 juta sebagaimana yang dimaksud di atas diberlakukan untuk masing-masing suami dan istri.

Berdasarkan ketentuan ini, wajib pajak orang pribadi (sering disebut dengan Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah/UMKM orang pribadi) harus melampirkan surat pernyataan agar tidak dilakukan pengenaan pajak. Surat pernyataan tersebut berisikan pernyataan bahwa peredaran bruto atas penghasilan dari usaha wajib pajak pada saat dilakukan pemotongan atau pemungutan PPh tidak melebihi Rp500 juta.

Apabila ditemukan bahwa peredaran bruto wajib pajak telah mencapai lebih dari Rp500 juta dalam satu tahun pajak maka wajib pajak orang pribadi tersebut wajib menyetorkan sendiri PPh final yang seharusnya dipotong atau dipungut. Pembayaran tersebut dilakukan sesuai dengan bulan ketika transaksi penjualan dan penyerahan barang dilakukan dengan pihak pemotong atau pemungut.

Perlu diperhatikan juga bahwa fasilitas pembebasan peredaran bruto hingga Rp500 juta hanya berlaku bagi wajib pajak orang pribadi UMKM. Ketentuan ini tidak berlaku bagi wajib pajak badan UMKM.

Selain itu, perlu dipahami bahwa surat keterangan dan surat pernyataan berbeda. Surat pernyataan dapat dibuat sendiri oleh wajib pajak orang pribadi, sedangkan surat keterangan perlu diajukan

permohonan ke DJP. Adapun format surat pernyataan bagi wajib pajak orang pribadi dapat dilihat dalam lampiran [PMK 164/2023](#).

Terlepas dari uraian fasilitas di atas, wajib pajak orang pribadi dan badan yang memiliki peredaran bruto tertentu tetap diwajibkan untuk melaporkan SPT Tahunan. Dalam SPT Tahunan tersebut, wajib pajak juga harus menyampaikan laporan mengenai peredaran bruto dari usahanya dan PPh final yang terutang sebagai lampiran.

E.1.1 Pengecualian dari Pajak Penghasilan Final

Perlu diketahui juga bahwa terdapat penghasilan yang dikecualikan dari pengenaan PPh final dengan tarif sebesar 0,5%. Penghasilan tersebut merupakan penghasilan dari luar usaha yang meliputi penghasilan berikut.

- (i) Penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak orang pribadi dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas;
- (ii) Penghasilan yang diterima atau diperoleh di luar negeri yang pajaknya terutang atau telah dibayar di luar negeri;
- (iii) Penghasilan yang telah dikenai PPh final dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan tersendiri;
- (iv) Penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.

Berikut merupakan jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas sebagaimana disebutkan di atas.

- (i) Tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, yang terdiri atas pengacara, akuntan, arsitek, dokter, konsultan, notaris, pejabat pembuat akta tanah, penilai, dan aktuaris;
- (ii) Pemain musik, pembawa acara, penyanyi, pelawak, bintang film, bintang sinetron, bintang iklan, sutradara, kru film, foto model, peragawan/ peragawati, pemain drama, dan penari;
- (iii) Olahragawan;
- (iv) Penasihat, pengajar, pelatih, penceramah, penyuluh, dan moderator;

- (v) Pengarang, peneliti, dan penerjemah;
- (vi) Agen iklan;
- (vii) Pengawas atau pengelola proyek;
- (viii) Perantara;
- (ix) Petugas penjaja barang dagangan;
- (x) Agen asuransi; dan
- (xi) Distributor perusahaan pemasaran berjenjang atau penjualan langsung dan kegiatan sejenis lainnya.

Lebih lanjut, berikut adalah wajib pajak yang tidak diperkenankan menggunakan PPh final dengan tarif sebesar 0,5%.

- (i) Wajib pajak yang memilih untuk dikenai PPh berdasarkan ketentuan umum pajak penghasilan;
- (ii) Wajib pajak badan berbentuk persekutuan komanditer atau firma;
- (iii) Wajib pajak badan yang memperoleh fasilitas PPh berdasarkan Pasal 31A [UU PPh](#), [PP No. 94/2010](#), serta Pasal 75 dan Pasal 78 [PP No. 40/2021](#);
- (iv) Wajib pajak BUT.

Dalam hal wajib pajak memilih untuk dikenai PPh berdasarkan ketentuan umum PPh, wajib pajak tersebut harus menyampaikan pemberitahuan secara tertulis. Pemberitahuan tersebut dapat disampaikan kepada DJP melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di mana wajib pajak terdaftar. Pemberitahuan kepada DJP dilakukan paling lambat akhir tahun pajak dan wajib pajak baru dikenai PPh pada tahun pajak berikutnya.

Sementara itu, wajib pajak yang baru terdaftar dapat dikenai PPh berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PPh mulai tahun pajak terdaftar dengan cara menyampaikan pemberitahuan pada saat mendaftarkan diri. Wajib pajak yang telah menggunakan penghitungan pajak berdasarkan ketentuan umum PPh

tidak dapat menggunakan penghitungan PPh final pada tahun berikutnya.

E.1.2 Administrasi Pajak Penghasilan Final

Pelunasan PPh final dengan tarif sebesar 0,5% dapat dilakukan dengan cara penyetoran sendiri oleh wajib pajak atau melalui pemotong atau pemungut pajak. Pemotong atau pemungut pajak yang telah melakukan pemotongan PPh final diwajibkan untuk menerbitkan bukti pemotongan.

Dalam hal penghasilan berasal dari transaksi yang dikecualikan dari pengenaan PPh yang bersifat final atau wajib pajak orang pribadi tidak dikenai PPh final karena menunjukkan surat keterangan maka pemotong atau pemungut pajak menerbitkan bukti pemotongan dengan nilai PPh nihil.

Lebih lanjut, wajib pajak diharuskan menyetor pajak dan menyampaikan SPT Masa PPh Unifikasi. SPT Masa PPh Unifikasi tersebut juga mencakup bukti pemotongan dengan nilai pajak nihil. Batas waktu penyetoran pajak dan penyampaian SPT Masa PPh Unifikasi dapat dilihat dalam [Bab 2 Subbab E Pembayaran Pajak dan Surat Pemberitahuan](#).

Apabila dalam suatu bulan tidak terdapat kewajiban untuk melakukan penyetoran PPh yang bersifat final maka wajib pajak dikecualikan dari kewajiban untuk menyampaikan SPT Masa PPh Unifikasi. Tidak adanya kewajiban ini disebabkan karena (i) wajib pajak tidak memiliki penghasilan dari usaha, (ii) wajib pajak hanya melakukan transaksi dengan pihak yang ditunjuk sebagai pemotong atau pemungut pajak, atau (iii) peredaran bruto wajib pajak orang pribadi secara kumulatif sejak masa pajak pertama belum melebihi Rp500 juta.

Selanjutnya, pengusaha yang telah memperoleh jumlah peredaran bruto melebihi Rp4,8 miliar wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Lihat [Bab 2 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan](#) untuk ulasan lebih lanjut terkait dengan pengukuhan PKP.

F. Pajak Penghasilan Pasal 26

PPh Pasal 26 adalah PPh yang dipotong oleh badan pemerintah, wajib pajak badan, penyelenggara kegiatan, BUT, atau kantor perwakilan dagang asing atas penghasilan yang dibayarkan, terutang, atau harus dibayarkan oleh Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN). Pemotongan PPh Pasal 26 dilakukan atas jumlah bruto dari beberapa jenis penghasilan berikut.

Tabel 5.12 Tarif Pajak Penghasilan Pasal 26

Jenis Pembayaran	Tarif Pajak Efektif (%)	Dasar Pengenaan Pajak
Dividen*, royalti, sewa, dan pembayaran lain yang berkaitan dengan pemanfaatan harta	20	Jumlah bruto
* <i>Dividen yang bersumber dari luar negeri dapat dikecualikan dari objek PPh apabila diinvestasikan di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI).</i>		
Penghasilan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, atau kegiatan		
Pensiun dan pembayaran berkala lainnya		
Hadiah dan penghargaan		
Premi swap dan transaksi lindung nilai (<i>hedging</i>) lainnya		
Keuntungan dari penghapusan utang		
<i>Branch Profit Tax (BPT)</i>		Laba bersih setelah pajak
Bunga	10 (untuk penghasilan bunga obligasi) atau 20 (penghasilan atas jenis bunga lainnya*)	Jumlah bruto
	*termasuk penghasilan dari bunga pinjaman yang dibayarkan melalui penyelenggara	

**BAB 5:
PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN**

Jenis Pembayaran	Tarif Pajak Efektif (%)	Dasar Pengenaan Pajak
	<u>layanan pinjam meminjam</u>	
<u>Penjualan saham</u> perseroan yang tidak menjual sahamnya di BEI	5*	Harga jual
<u>Penjualan perusahaan antara (conduit company)</u> yang berlokasi di negara yang memberikan perlindungan pajak (<i>tax haven country</i>). Perusahaan tersebut dijadikan sebagai perantara atas saham atau sebagai BUT dari perusahaan Indonesia di <i>tax haven country</i> .	<i>*berdasarkan hasil penghitungan 20% x 25% estimasi penghasilan neto</i>	
<u>Penjualan harta yang tergolong mewah</u> dengan nilai jual <u>melebihi Rp10 juta</u> , selain yang dikenai PPh Pasal 4 ayat (2)		
Premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri:		
<ul style="list-style-type: none"> • oleh pihak tertanggung 	sebesar 10% dari jumlah premi	sebesar 50% dari jumlah premi yang dibayar
<ul style="list-style-type: none"> • oleh perusahaan asuransi di Indonesia 	sebesar 2% dari jumlah premi	sebesar 10% dari jumlah premi yang dibayar
<ul style="list-style-type: none"> • oleh perusahaan reasuransi di Indonesia 	sebesar 1% dari jumlah premi	sebesar 5% dari jumlah premi yang dibayar

Sumber: diolah oleh Penulis.

Tarif pemotongan PPh Pasal 26 dapat diturunkan atau dikecualikan jika penerima dari suatu negara mengajukan permohonan manfaat Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Berikut persyaratan administratif yang harus dipenuhi untuk dapat memperoleh manfaat dari P3B.

- (i) WPLN harus menyampaikan Surat Keterangan Domisili (SKD), baik dengan menggunakan *Form DGT* atau *Certificate of Residence (CoR)* negara atau yurisdiksi mitra P3B dengan syarat-syarat tertentu;

- (ii) WPLN harus menyatakan bahwa tidak terjadi penyalahgunaan P3B dan WPLN tersebut harus dinyatakan sebagai pemilik manfaat atau *beneficial owner* (jika P3B mensyaratkan kriteria *beneficial ownership*);
- (iii) WPLN yang menggunakan CoR negara atau yurisdiksi P3B tetap wajib mengisi *Form DGT* selain *Part II* (penandasahan oleh pejabat yang berwenang);
- (iv) Pemotong pajak wajib membuat bukti pemotongan pajak dan melaporkannya dalam SPT. Hal ini juga berlaku meskipun tidak ada pemotongan PPh Pasal 26 karena manfaat yang diperoleh dari P3B.

BAB 6

PAJAK INTERNASIONAL DAN TRANSFER PRICING

A. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

[Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda](#) (P3B) Indonesia memberikan beberapa fasilitas pajak atau disebut dengan manfaat P3B. [Manfaat P3B](#) adalah fasilitas dalam P3B yang dapat berupa tarif pajak yang lebih rendah dari tarif pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan ([UU PPh](#)) atau pengecualian dari pengenaan pajak di negara sumber.

Untuk memperoleh manfaat P3B, Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) harus menyampaikan [Surat Keterangan Domisili](#) (SKD) dalam formulir yang telah ditentukan, atau disebut dengan *Form DGT*. SKD kemudian harus disampaikan secara elektronik melalui platform e-SKD.

Apabila SKD tidak disampaikan maka WPLN tersebut tidak berhak atas manfaat P3B sehingga atas penghasilan yang diterimanya akan dikenakan tarif pemotongan PPh berdasarkan [UU PPh](#). Tarif pemotongan PPh berdasarkan UU PPh umumnya adalah sebesar 20%. Adapun penjualan atau pembelian saham dikenakan tarif pajak efektif sebesar 5%.

Penyampaian SKD WPLN hanya dilakukan satu kali untuk menerima manfaat P3B sesuai dengan periode yang tercantum dalam SKD WPLN. Pada transaksi berikutnya dalam periode tersebut, WPLN hanya perlu memberikan Bukti Penerimaan Elektronik (BPE) e-SKD kepada pihak pemotong dan/atau pemungut pajak. Periode yang dimaksud umumnya satu tahun.

Untuk dapat memperoleh manfaat P3B, WPLN harus memenuhi pengujian berikut yang membuktikan bahwa tidak terjadi penyalahgunaan P3B, yang berlaku untuk semua jenis penghasilan dari Indonesia.

- (i) WPLN memiliki substansi ekonomi dalam pendirian entitas atau pelaksanaan transaksi;
- (ii) WPLN memiliki bentuk hukum yang sama dengan substansi ekonomi dalam pendirian entitas atau pelaksanaan transaksi;
- (iii) WPLN memiliki kegiatan usaha yang dikelola oleh manajemen sendiri dan manajemen tersebut mempunyai kewenangan yang cukup untuk menjalankan transaksi;
- (iv) WPLN memiliki aset tetap dan tidak tetap, yang cukup dan memadai untuk melaksanakan kegiatan usaha di negara atau yurisdiksi mitra P3B selain aset yang mendatangkan penghasilan dari Indonesia;
- (v) WPLN memiliki pegawai dalam jumlah yang cukup dan memadai dengan keahlian dan keterampilan tertentu yang sesuai dengan bidang usaha yang dijalankan perusahaan;
- (vi) WPLN memiliki kegiatan atau usaha aktif selain hanya menerima penghasilan berupa dividen, bunga, dan/atau royalti yang bersumber dari Indonesia; dan
- (vii) Tidak terdapat pengaturan transaksi, baik secara langsung maupun tidak langsung, dengan tujuan untuk mendapatkan manfaat dari penerapan P3B yang bertentangan dengan maksud dan tujuan dibentuknya P3B.

Dalam hal penghasilan berupa dividen, bunga, atau royalti, WPLN orang pribadi atau badan juga wajib memenuhi pengujian sebagai beneficial owner. Bagi WPLN orang pribadi, sepanjang tidak bertindak sebagai agen atau *nominee* maka memenuhi pengujian sebagai *beneficial owner*. Adapun bagi WPLN badan, berikut pengujian sebagai *beneficial owner*.

- (i) WPLN badan tidak bertindak sebagai agen, *nominee*, atau *conduit*;

- (ii) WPLN badan mempunyai kendali untuk menggunakan atau menikmati dana, aset, atau hak yang mendatangkan penghasilan dari Indonesia;
- (iii) Tidak lebih dari 50% penghasilan WPLN badan digunakan untuk memenuhi kewajiban kepada pihak lain yang meliputi pemberian imbalan kepada:
 - a. karyawan yang diberikan secara wajar dalam hubungan pekerjaan; dan
 - b. pihak lain atas biaya lain yang lazim dikeluarkan oleh WPLN badan dalam menjalankan usahanya;
- (iv) WPLN badan menanggung risiko atas aset, modal, atau kewajiban yang dimiliki; dan
- (v) WPLN badan tidak mempunyai kewajiban, baik tertulis maupun tidak tertulis, untuk meneruskan sebagian atau seluruh penghasilan yang diterima dari Indonesia kepada pihak lain.

Berikut ini adalah ringkasan pengurangan pemotongan tarif PPh untuk setiap negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Tabel 6.1 Pemotongan Tarif Pajak Penghasilan berdasarkan P3B

No.	Negara atau Yurisdiksi Mitra P3B	Dividen		Bunga		Royalti	Branch Profit Tax
		Substantial Holding	Lainnya	Pemerintah/ Bank Sentral	Lainnya		
1.	Aljazair	15%	15%	0%	15%	15%	10%
2.	Armenia	10%	15%	0%	10%	10%	10%
3.	Australia	15%	15%	0%	10%	10%/15%	15%
4.	Austria	10%	15%	0%	10%	10%	12%
5.	Bangladesh	10%	15%	0%	10%	10%	10%
6.	Belarus	10%	10%	0%	10%	10%	10%
7.	Belgia	10%	15%	0%	10%	10%	10%
8.	Brunei Darussalam	15%	15%	0%	15%	15%	10%
9.	Bulgaria	15%	15%	0%	10%	10%	15%
10.	Kamboja	10%	10%	0%	10%	10%	10%
11.	Kanada	10%	15%	0%	10%	10%	15%
12.	Republik Rakyat Tiongkok	10%	10%	0%	10%	10%	10%
13.	Kroasia	10%	10%	0%	10%	10%	10%
14.	Republik Ceko	10%	15%	0%	12,5%	12,5%	12,5%
15.	Denmark	10%	20%	0%	10%	15%	15%
16.	Mesir	15%	15%	0%	15%	15%	15%
17.	Finlandia	10%	15%	0%	10%	10%/15%	15%
18.	Prancis	10%	15%	0%	10%/15%	10%	10%

DDTC INDONESIAN TAX MANUAL 2024

No.	Negara atau Yurisdiksi Mitra P3B	Dividen		Bunga		Royalti	Branch Profit Tax
		Substantial Holding	Lainnya	Pemerintah/ Bank Sentral	Lainnya		
19.	Jerman	10%	15%	0%	10%	10%/15%	10%
20.	Hong Kong	5%	10%	0%	10%	5%	5%
21.	Hungaria	15%	15%	0%	15%	15%	20%
22.	India	10%	10%	0%	10%	10%	15%
23.	Iran	7%	7%	0%	10%	12%	7%
24.	Italia	10%	15%	0%	10%	10%/15%	12%
25.	Jepang	10%	15%	0%	10%	10%	10%
26.	Yordania	10%	10%	0%	10%	10%	20%
27.	Korea (Utara)	10%	10%	0%	10%	10%	10%
28.	Korea (Selatan)	10%	15%	0%	10%	15%	10%
29.	Kuwait	10%	10%	0%	5%	20%	0%/10%
30.	Laos	10%	15%	0%	10%	10%	10%
31.	Luksemburg	10%	15%	0%	10%	10%/12,5%	10%
32.	Malaysia ¹	10%	10%	0%	10%	10%	12,5%
33.	Meksiko	10%	10%	0%	10%	10%	10%
34.	Mongolia	10%	10%	0%	10%	10%	10%
35.	Maroko	10%	10%	0%	10%	10%	10%
36.	Belanda	5%	10%/15%	0%	5%/10%	10%	10%
37.	Selandia Baru	15%	15%	0%	10%	15%	-2
38.	Norwegia	15%	15%	0%	10%	10%/15%	15%
39.	Pakistan	10%	15%	0%	15%	15%	10%
40.	Papua Nugini	15%	15%	0%	10%	10%	15%
41.	Filipina	15%	20%	0%	10%/15%	15%	20%
42.	Polandia	10%	15%	0%	10%	15%	10%
43.	Portugal	10%	10%	0%	10%	10%	10%
44.	Qatar	10%	10%	0%	10%	5%	10%
45.	Rumania	12,5%	15%	0%	12,5%	12,5%/15%	12,5%
46.	Rusia	15%	15%	0%	15%	15%	12,5%
47.	Serbia	15%	15%	0%	10%	15%	15%
48.	Seychelles	10%	10%	0%	10%	10%	20%
49.	Singapura	10%	15%	0%	10%	8%/10%	10%
50.	Slowakia	10%	10%	0%	10%	10%/15%	10%
51.	Afrika Selatan	10%	15%	0%	10%	10%	10%
52.	Spanyol	10%	15%	0%	10%	10%	10%
53.	Sri Lanka	15%	15%	0%	15%	15%	20%
54.	Sudan	10%	10%	0%	15%	10%	10%
55.	Suriname	15%	15%	0%	15%	15%	15%
56.	Swedia	10%	15%	0%	10%	10%/15%	15%
57.	Swiss	10%	15%	0%	10%	10%	10%
58.	Syria	10%	10%	0%	10%	15%/20%	10%
59.	Taiwan	10%	10%	0%	10%	10%	5%
60.	Tajikistan	10%	10%	0%	10%	10%	10%
61.	Thailand	15%/20%	15%/20%	0%	15%	15%	20%
62.	Tunisia	12%	12%	0%	12%	15%	12%
63.	Turki	10%	15%	0%	10%	10%	10%
64.	Ukraina	10%	15%	0%	10%	10%	10%

¹ Perusahaan yang tercakup *Labuan Offshore Business Activity Tax Act* 1990 tidak berhak atas manfaat P3B.

² P3B tidak mengatur besaran tarif. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) umumnya menerapkan *Branch Profit Tax* (BPT) sebesar 20%.

BAB 6:
PAJAK INTERNASIONAL DAN TRANSFER PRICING

No.	Negara atau Yurisdiksi Mitra P3B	Dividen		Bunga		Royalti	Branch Profit Tax
		Substantial Holding	Lainnya	Pemerintah/ Bank Sentral	Lainnya		
65.	Uni Emirat Arab	10%	10%	0%	7%	5%	5%
66.	Britania Raya	10%	15%	0%	10%	10%/15%	10%
67.	Amerika Serikat	10%	15%	0%	10%	10%	10%
68.	Uzbekistan	10%	10%	0%	10%	10%	10%
69.	Venezuela	10%	15%	0%	10%	10%/20%	10%
70.	Vietnam	15%	15%	0%	15%	15%	10%
71.	Zimbabwe	10%	20%	0%	10%	15%	10%

Sumber: diolah oleh Penulis.

A.1 Uji Waktu Bentuk Usaha Tetap

Berikut adalah periode uji waktu (*time-test*) untuk kegiatan tertentu yang dilakukan di Indonesia yang dapat memicu terbentuknya Bentuk Usaha Tetap (BUT).

Tabel 6.2 Periode Uji Waktu

No.	Negara atau Yurisdiksi Mitra P3B	Konstruksi Lokasi Bangunan	Instalasi Perakitan	Perakitan	Pengawasan	Jasa
1.	Aljazair	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan
2.	Armenia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	120 hari
3.	Australia	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari
4.	Austria	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
5.	Bangladesh	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	91 hari
6.	Belarus	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	120 hari
7.	Belgia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
8.	Brunei Darussalam	183 hari	3 bulan	3 bulan	183 hari	3 bulan
9.	Bulgaria	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	120 hari
10.	Kamboja	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari
11.	Kanada	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari
12.	Republik Rakyat Tiongkok	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
13.	Kroasia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
14.	Republik Ceko	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
15.	Denmark	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
16.	Mesir	6 bulan	4 bulan	4 bulan	6 bulan	3 bulan
17.	Finlandia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
18.	Prancis	6 bulan	-	6 bulan	183 hari	183 hari
19.	Jerman	6 bulan	6 bulan	-	-	-
20.	Hong Kong	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari
21.	Hungaria	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	4 bulan
22.	India	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	91 hari
23.	Iran	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	183 hari
24.	Italia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
25.	Jepang	6 bulan	6 bulan	-	6 bulan	-
26.	Yordania	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	1 month
27.	Korea (Utara)	12 bulan	12 bulan	12 bulan	12 bulan	6 bulan

No.	Negara atau Yurisdiksi Mitra P3B	Konstruksi Lokasi Bangunan	Instalasi Perakitan	Perakitan	Pengawasan	Jasa
28.	Korea (Selatan)	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
29.	Kuwait	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan
30.	Laos	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
31.	Luksemburg	5 bulan	5 bulan	5 bulan	5 bulan	-
32.	Malaysia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
33.	Meksiko	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	91 hari
34.	Mongolia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
35.	Maroko	6 bulan	-	6 bulan	6 bulan	60 hari
36.	Belanda	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
37.	Selandia Baru	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
38.	Norwegia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
39.	Pakistan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	-
40.	Papua Nugini	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari
41.	Filipina	6 bulan	3 bulan	3 bulan	6 bulan	183 hari
42.	Polandia	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	120 hari
43.	Portugal	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	183 hari
44.	Qatar	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
45.	Rumania	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	4 bulan
46.	Rusia	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	-
47.	Serbia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
48.	Seychelles	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
49.	Singapura	183 hari	183 hari/3 bulan	183 hari/3 bulan	6 bulan	90 hari
50.	Slowakia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	91 hari
51.	Afrika Selatan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	120 hari
52.	Spanyol	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	3 bulan
53.	Sri Lanka	90 hari	90 hari	90 hari	90 hari	90 hari
54.	Sudan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
55.	Suriname	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	91 hari
56.	Swedia	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
57.	Swiss	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	-
58.	Syria	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	183 hari
59.	Taiwan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	120 hari
60.	Tajikistan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	91 hari
61.	Thailand	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
62.	Tunisia	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan	3 bulan
63.	Turki	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	183 hari
64.	Ukraina	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	4 bulan
65.	Uni Emirat Arab	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan
66.	Britania Raya	183 hari	183 hari	183 hari	183 hari	91 hari
67.	Amerika Serikat	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari	120 hari
68.	Uzbekistan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
69.	Venezuela	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	-
70.	Vietnam	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	3 bulan
71.	Zimbabwe	6 bulan	6 bulan	6 bulan	6 bulan	183 hari

Sumber: diolah oleh Penulis.

A.2 Konvensi Multilateral

Konvensi Multilateral (*Multilateral Instrument/MLI*) ditandatangani pada 7 Juni 2017 dan [diratifikasi pada 12 November 2019](#). Adapun MLI mulai berlaku sejak 1 Agustus 2020. MLI digunakan untuk menerapkan P3B guna mencegah penggerusan basis pemajakan dan penggeseran laba (*Base Erosion and Profit Shifting/BEPS*).

Indonesia menyampaikan notifikasi kepada Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) untuk mengonfirmasi penyelesaian prosedur internal P3B tersebut pada 26 November 2020. Naskah sintesis MLI dan P3B diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dengan menggunakan surat edaran.

Dalam perkembangan terkini, melalui [Peraturan Presiden No. 63/2024](#), Indonesia menambahkan 13 P3B untuk menjadi *Covered Tax Agreements* (CTA) dari sebelumnya sebanyak 47 P3B. Dengan demikian, sejak Juni 2024, pemerintah Indonesia mengikutsertakan 60 P3B sebagai CTA dalam MLI.

Hingga Agustus 2024, DJP merilis surat edaran mengenai pembaruan penerapan MLI atas P3B dengan tujuh negara atau yurisdiksi mitra P3B, yaitu Meksiko, Bulgaria, Rumania, Afrika Selatan, Hong Kong, Finlandia, dan Vietnam.

A.3 Persetujuan untuk Pertukaran Informasi Berkenaan dengan Keperluan Perpajakan

Persetujuan untuk Pertukaran Informasi Berkenaan dengan Keperluan Perpajakan atau *Tax Information Exchange Agreement Model* (TIEA Model) dibentuk untuk memfasilitasi pertukaran informasi dengan negara-negara yang tidak memiliki P3B, yang umumnya terdapat di negara yang memberikan perlindungan pajak (*tax haven countries*). TIEA Model memainkan peran penting dalam memitigasi dampak dari *tax haven countries* dengan memungkinkan akses terhadap informasi yang diperlukan oleh otoritas pajak suatu negara melalui media TIEA Model.

Committee on Fiscal Affairs (CFA) menyetujui TIEA Model Protocol yang bertajuk *Model Protocol to Allow the Automatic and Spontaneous Exchange of Information under TIEA* pada Juni 2015. TIEA Model Protocol ini dapat digunakan oleh suatu negara atau yurisdiksi jika ingin memperluas cakupan TIEA agar meliputi pertukaran informasi otomatis dan/atau spontan.

Indonesia telah menyetujui TIEA dengan beberapa yurisdiksi berikut.

- (i) Persemakmuran Bahama;
- (ii) [Bermuda](#);
- (iii) Guernsey;
- (iv) Pulau Man;
- (v) Jersey;
- (vi) Republik San Marino.

A.4 Bantuan Administratif Bersama di Bidang Perpajakan

Mekanisme bantuan penagihan pajak juga diperlukan untuk melengkapi pertukaran informasi untuk tujuan perpajakan dalam rangka kerja sama administratif yang lebih efektif antarotoritas pajak. Berdasarkan [PMK 61/2023](#), pemerintah memperbarui tata cara pelaksanaan bantuan penagihan pajak dengan negara atau yurisdiksi mitra P3B.

DJP merespons permintaan dan memberikan bantuan penagihan pajak secara timbal balik berdasarkan perjanjian internasional, seperti P3B, Konvensi tentang Bantuan Administratif Bersama di Bidang Perpajakan (*Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*, selanjutnya disebut MAAC), atau perjanjian bilateral atau multilateral lainnya. PMK 61/2023 merincikan kriteria yang harus dipenuhi serta tata cara pemberian bantuan teknis dalam penagihan pajak.

Dalam hal MAAC, Indonesia telah meratifikasi MAAC melalui Peraturan Presiden No. 159/2014. Selain itu, Indonesia juga menandatangani Persetujuan Multilateral Antarpejabat yang Berwenang (*Multilateral*

Competent Authority Agreements) untuk [pertukaran informasi secara otomatis](#) atas hal-hal berikut.

- (i) Laporan per negara (*Country-by-Country Report/CbCR*) pada 2017; dan
- (ii) Informasi rekening keuangan menggunakan [standar pelaporan umum](#) (*Common Reporting Standard/CRS*) dengan [pertukaran informasi](#) sejak 2018.

Dalam perkembangan terkini, pemerintah telah merevisi [Peraturan Presiden No. 159/2014](#) melalui [Peraturan Presiden No. 56/2024](#). Terbitnya Peraturan Presiden No. 56/2024 menetapkan bahwa Indonesia dapat meminta bantuan penagihan pajak berdasarkan MAAC kepada 72 negara atau yurisdiksi, dari sebelumnya 13 negara atau yurisdiksi. Secara keseluruhan, terdapat [81 negara atau yurisdiksi](#) yang dapat dimintai bantuan penagihan pajak oleh Indonesia.

B. Ketentuan Antipenghindaran Pajak

Sejak berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)), ketentuan antipenghindaran pajak yang bersifat umum atau *General Anti-Avoidance Rules* (GAAR) telah dimasukkan ke dalam penjelasan Pasal 18 [UU PPh](#). Namun demikian, naskah UU itu sendiri tidak membahas tentang GAAR.

Dalam penjelasan Pasal 18 UU PPh, disebutkan bahwa pemerintah berwenang mencegah praktik penghindaran pajak sebagai upaya yang dilakukan wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, atau menunda pembayaran pajak yang seharusnya terutang. Adapun praktik penghindaran pajak ini bertentangan dengan maksud dan tujuan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Selanjutnya, melalui UU HPP, pemerintah Indonesia juga mengatur ketentuan antipenghindaran pajak yang bersifat khusus atau *Specific Anti-Avoidance Rules* (SAAR). SAAR ditujukan untuk menangkal skema penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan, seperti manipulasi *transfer pricing*.

B.1 *General Anti-Avoidance Rule*

Pada 20 Desember 2022, pemerintah merilis [PP No. 55/2022](#). Bab VII PP No. 55/2022 mengatur lebih lanjut mengenai penerapan ketentuan antipenghindaran pajak, termasuk pengakuan yang jelas atas keberadaan GAAR.

Praktik antipenghindaran pajak lainnya yang tidak diatur dalam ketentuan SAAR akan masuk ke dalam cakupan GAAR dengan bentuk prinsip pengakuan substansi ekonomi di atas bentuk formalnya (*substance over form*). Oleh karena itu, penerapan SAAR lebih diutamakan dibanding GAAR dan hanya dalam kondisi ketika SAAR tidak dapat diterapkan, GAAR dapat diterapkan oleh DJP.

Meski demikian, [PP No. 55/2022](#) menyatakan bahwa penerapan GAAR harus mempertimbangkan (i) batasan kewenangan dan prosedur pelaksanaan, (ii) kegiatan yang dilakukan wajib pajak masuk dalam cakupan penghindaran pajak, (iii) tahapan pengujian formil dan materiil, (iv) mekanisme penjaminan kualitas, dan/atau (v) perlindungan hak wajib pajak. Pada prinsipnya, [GAAR](#) atau pencegahan praktik penghindaran pajak masuk ke dalam cakupan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance/GCG*) dan akses terhadap prosedur penyelesaian sengketa.

Tentunya, fokus utama GAAR adalah kepastian hukum. Oleh karena itu, hadirnya prinsip-prinsip di atas bertujuan agar penerapan GAAR hanya berlaku pada kasus-kasus tertentu. Hal ini dimaksudkan untuk menyeimbangkan kewenangan atas diskresi yang begitu luas yang ada pada GAAR. PP No. 55/2022 menyatakan bahwa pengaturan lebih rinci mengenai prinsip-prinsip di atas akan diatur melalui peraturan menteri keuangan.

B.2 *Thin Capitalisation*

Thin capitalisation rules merupakan ketentuan yang membatasi besarnya biaya pinjaman yang dapat dibiayakan sebagai pengurang penghasilan bruto. Apabila nilai biaya pinjaman melebihi ambang batas yang ditentukan maka berlaku pembatasan sebagaimana diatur dalam

Pasal 18 [UU PPh](#) s.d.d.t.d [UU HPP](#) dan peraturan turunannya dalam [PP No. 55/2022](#).

Sejak berlakunya PP No. 55/2022, pembatasan jumlah biaya pinjaman yang dapat dibebankan untuk keperluan penghitungan pajak telah diperluas. Oleh karenanya, tidak hanya mencakup tingkat perbandingan antara utang dan modal (*Debt-to-Equity Ratio/DER*), tetapi juga penetapan persentase tertentu dari biaya pinjaman dibandingkan dengan pendapatan usaha sebelum dikurangi biaya pinjaman, PPh, penyusutan, dan amortisasi (atau disebut dengan *Earning Stripping Rule/ESR*) atau metode lain yang tidak dispesifikkan.

Peraturan lebih lanjut mengenai ketentuan pelaksanaan ESR dan metode lainnya akan diterbitkan melalui peraturan menteri keuangan. Sementara itu, untuk metode tingkat perbandingan antara utang dan modal, ketentuan yang berlaku saat ini tetap mengacu pada [PMK 169/PMK.010/2015](#). Peraturan menteri keuangan ini menetapkan perbandingan antara utang dan modal ditetapkan paling tinggi sebesar 4:1.

Biaya pinjaman sehubungan dengan peminjaman dana yang melebihi besarnya rasio antara utang dan modal 4:1 dianggap tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Definisi biaya pinjaman mencakup bunga pinjaman, diskonto dan premium yang terkait dengan pinjaman, biaya tambahan yang timbul terkait dengan perolehan pinjaman (*arrangement of borrowing*), beban keuangan dalam sewa pembiayaan, biaya imbalan karena jaminan pengembalian utang, dan selisih kurs yang berasal dari pinjaman dalam mata uang asing.

Pengecualian dari aturan *thin capitalisation* diberikan bagi pihak berikut.

- (i) Wajib pajak bank, termasuk Bank Indonesia;
- (ii) Wajib pajak lembaga pembiayaan, yaitu badan usaha yang melakukan kegiatan pembiayaan dalam bentuk penyediaan dana dan/atau barang modal;

- (iii) Wajib pajak asuransi dan reasuransi, termasuk perusahaan asuransi, perusahaan asuransi syariah, perusahaan reasuransi, dan perusahaan reasuransi syariah;
- (iv) Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan umum, dan pertambangan lainnya yang terikat kontrak bagi hasil, Kontrak Karya (KK), atau perjanjian kerja sama perusahaan pertambangan dengan pemerintah yang memiliki ketentuan tertentu mengenai DER (jika ketentuan tersebut tidak dicantumkan dalam perjanjian maka wajib pajak tersebut tidak dikecualikan dari aturan *thin capitalisation*);
- (v) Wajib Pajak yang atas seluruh penghasilannya dikenai PPh yang bersifat final berdasarkan peraturan perundang-undangan tersendiri; dan
- (vi) Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang infrastruktur.

Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-25/PI/2017](#) menegaskan bahwa biaya pinjaman di dalam grup usaha (yaitu antarpihak yang mempunyai hubungan istimewa) harus juga memenuhi Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU atau *Arm's Length Principle/ALP*), selain aturan *thin capitalisation*.

B.3 *Controlled Foreign Corporation*

Controlled Foreign Corporation (CFC) adalah perusahaan anak yang didirikan di negara lainnya (*foreign subsidiary*) yang dapat dikendalikan oleh pemegang sahamnya. Dalam konteks Indonesia, Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) yang memiliki penyertaan modal langsung paling rendah sebesar 50% dari jumlah saham yang disetor pada Badan Usaha Luar Negeri (BULN) nonbursa, baik dilakukan sendiri ataupun bersama-sama dengan WPDN lainnya, ditetapkan memiliki pengendalian langsung terhadap BULN nonbursa. BULN nonbursa terkendali tersebut dikenal dengan istilah CFC.

Di Indonesia, penghasilan CFC berikut dikenai aturan [deemed dividend](#).

- (i) Dividen, kecuali dividen yang diterima dan/atau diperoleh dari BULN nonbursa terkendali;
- (ii) Bunga, kecuali bunga yang diterima dan/atau diperoleh BULN nonbursa terkendali yang dimiliki oleh WPDN yang mempunyai izin usaha bank. Namun, pengecualian ini tidak berlaku jika penghasilan bunga diterima dari transaksi langsung maupun tidak langsung dengan WPDN yang memiliki hubungan istimewa dengan BULN nonbursa terkendali tersebut;
- (iii) Sewa berupa:
 - a. sewa yang diterima dan/atau diperoleh BULN nonbursa terkendali sehubungan dengan penggunaan tanah dan/atau bangunan; dan
 - b. sewa selain sewa pada poin (a) yang diterima dan/atau diperoleh BULN nonbursa terkendali yang berasal dari transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dengan BULN nonbursa terkendali tersebut;
- (iv) Royalti; dan
- (v) Keuntungan karena penjualan atau pengalihan harta (*capital gains*).

Aturan CFC tidak berlaku apabila CFC menjual sahamnya di bursa efek. Informasi lebih lanjut mengenai aturan CFC dapat dilihat dalam [PMK 93/PMK.03/2019](#).

B.4 Pengalihan Saham Secara Tidak Langsung

Penjualan atau pengalihan saham perusahaan antara (*special purpose vehicle* atau *conduit company*) dianggap sebagai penjualan atau pengalihan saham suatu entitas berbadan hukum Indonesia atau BUT di Indonesia dalam hal berikut.

- (i) *Special purpose vehicle* atau *conduit company* didirikan atau bertempat kedudukan di negara *tax haven*; dan

- (ii) *Special purpose vehicle* atau *conduit company* merupakan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan WPDN, termasuk BUT di Indonesia.

Oleh karenanya, atas penghasilan dari penjualan atau pengalihan saham tersebut akan dikenakan pemotongan PPh sebesar 5% di Indonesia. Pemotongan PPh ini dapat dibebaskan jika terdapat manfaat P3B. Adapun daftar tarif pajaknya tercantum pada Bab 5 Pemotongan Pajak Penghasilan, yaitu di [Subbab F. Pajak Penghasilan Pasal 26](#).

B.5 Penghitungan Kembali Pajak Terutang bagi Wajib Pajak dengan Posisi Rugi Berturut-turut

Selain GAAR, [PP No. 55/2022](#) juga memperkenalkan ketentuan baru SAAR yang sebelumnya tidak diatur dalam Pasal 32C [UU PPh](#). Ketentuan baru SAAR ini menyasar wajib pajak yang telah melakukan penjualan secara komersial selama lima tahun dan melaporkan kerugian fiskal selama tiga tahun berturut-turut.

Dalam hal ini, DJP berwenang untuk menghitung kembali pajak yang seharusnya terutang berdasarkan perbandingan kinerja keuangan dengan wajib pajak lain dalam kegiatan usaha yang sejenis terhadap wajib pajak yang melaporkan laba usaha yang terlalu kecil dibandingkan kinerja keuangan wajib pajak lainnya dalam bidang usaha yang sejenis atau melaporkan rugi usaha secara tidak wajar meskipun wajib pajak telah melakukan penjualan secara komersial selama lima tahun dan melaporkan kerugian fiskal selama tiga tahun berturut-turut.

Ketentuan baru SAAR ini hanya berlaku atas transaksi antarpihak yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Namun, PP No. 55/2022 tidak mengatur apakah ketentuan baru SAAR ini merupakan bagian atau terpisah dari peraturan penentuan harga transfer (*transfer pricing*) karena ketentuan baru SAAR tidak mengacu pada PKKU.

Pasalnya, wajib pajak yang dikategorikan mengalami kerugian fiskal berturut-turut atau dianggap tidak normal, sebagaimana dimaksud dalam ketentuan baru SAAR, dapat dibandingkan dengan 'wajib pajak lain' dalam bidang usaha yang 'sama'. Secara khusus, aturan tersebut

menggunakan istilah 'wajib pajak lain' dan bukan 'pembanding' serta 'bidang usaha yang sama' dan bukan 'bidang usaha yang sebanding'. Sampai dengan buku ini diterbitkan pada Agustus 2024, belum terdapat peraturan lebih lanjut selain pernyataan bahwa peraturan selanjutnya akan diterbitkan melalui peraturan menteri keuangan.

B.6 *Hybrid Mismatch Arrangements*

Ketentuan yang juga tidak diatur dalam Pasal 32C [UU PPh](#), tetapi kini diatur dalam [PP No. 55/2022](#) adalah pencegahan praktik penghindaran pajak melalui *hybrid mismatch arrangements*. Dalam PP No. 55/2022, DJP berwenang menghitung kembali besarnya pajak yang seharusnya terutang dengan tidak membebankan pembayaran yang dilakukan oleh WPDN kepada WPLN sebagai biaya yang mengurangi penghasilan akibat dari pemanfaatan perbedaan perlakuan perpajakan suatu instrumen atau entitas yang dapat mempunyai lebih dari satu karakteristik di negara atau yurisdiksi di mana wajib pajak berdomisili.

Secara singkat, *hybrid mismatch arrangements* dapat mencakup *hybrid financial instruments* atau *hybrid entities*. Dalam konteks *hybrid entities*, misal suatu entitas yang untuk tujuan perpajakan diperlakukan sebagai entitas transparan di satu negara dan nontransparan di negara lainnya.

Apabila WPDN terbukti memanfaatkan *hybrid mismatch arrangements*, yaitu dalam hal pembayaran yang dilakukan oleh WPDN kepada WPLN:

- (i) tidak diperhitungkan sebagai penghasilan WPLN yang dikenai pajak di negara atau yurisdiksi di mana WPLN tersebut berdomisili; atau
- (ii) dibebankan sebagai pengurang penghasilan WPLN di negara atau yurisdiksi di mana WPLN tersebut berdomisili,

yang mengakibatkan pembayaran dimaksud tidak dikenai pajak atau dikenai pajak yang rendah baik di Indonesia maupun di negara atau yurisdiksi di mana WPLN tersebut berdomisili maka pembayaran yang dilakukan oleh WPDN kepada WPLN tidak dapat dibebankan sebagai biaya yang mengurangi penghasilan.

C. Ketentuan dan Dokumentasi Penentuan Harga Transfer

Dalam ketentuan domestik *transfer pricing* di Indonesia, konsep [hubungan istimewa](#) mencakup pengendalian *de jure* dan *de facto*. Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) [PMK 172/2023](#), hubungan istimewa adalah keadaan ketergantungan atau keterikatan satu pihak dengan pihak lainnya yang disebabkan oleh kepemilikan atau penyertaan modal, penguasaan, atau hubungan keluarga sedarah atau semenda.

Keadaan ketergantungan atau keterikatan antara satu pihak dan pihak lainnya merupakan keadaan satu atau lebih pihak (i) mengendalikan pihak yang lain atau (ii) tidak berdiri bebas, dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan.

Hubungan istimewa karena kepemilikan atau penyertaan modal dianggap terjadi dalam kondisi berikut.

- (i) Wajib pajak memiliki penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah sebesar 25% pada wajib pajak lain; atau
- (ii) Hubungan antara wajib pajak dengan penyertaan paling rendah sebesar 25% pada dua wajib pajak atau lebih atau hubungan di antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir.

Sementara itu, hubungan istimewa karena penguasaan dianggap terjadi dalam kondisi berikut.

- (i) Satu pihak menguasai pihak lain atau satu pihak dikuasai oleh pihak lain, secara langsung dan/atau tidak langsung;
- (ii) Dua pihak atau lebih berada di bawah penguasaan pihak yang sama, secara langsung dan/atau tidak langsung;
- (iii) Satu pihak menguasai pihak lain atau satu pihak dikuasai oleh pihak lain melalui manajemen atau penggunaan teknologi;
- (iv) Terdapat orang yang sama secara langsung dan/atau tidak langsung terlibat atau berpartisipasi di dalam pengambilan keputusan manajerial atau operasional pada dua pihak atau lebih;

- (v) Para pihak yang secara komersial atau finansial diketahui atau menyatakan diri berada dalam satu grup usaha yang sama; atau
- (vi) Satu pihak menyatakan diri memiliki hubungan istimewa dengan pihak lain.

Terakhir, hubungan istimewa karena hubungan keluarga sedarah atau semenda dianggap ada apabila terdapat hubungan keluarga, baik sedarah maupun semenda, dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

Konsep pengendalian *de facto* juga dapat dilihat bahwa Indonesia mengategorikan transaksi yang dilakukan antarpihak yang tidak memiliki hubungan istimewa, tetapi pihak afiliasi dari salah satu atau kedua pihak memiliki keterlibatan, sebagai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa. Sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 1 angka 7 [PMK 172/2023](#), transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa meliputi transaksi afiliasi dan/atau transaksi yang dilakukan antarpihak yang tidak memiliki hubungan istimewa, tetapi pihak afiliasi dari salah satu atau kedua pihak yang bertransaksi tersebut menentukan lawan transaksi dan harga transaksi.

Berdasarkan interpretasi atas pengendalian *de facto*, hubungan istimewa dapat terbentuk apabila satu pihak mengendalikan pihak lainnya dalam hal (i) pengambilan keputusan atau (ii) bagaimana menjalankan kegiatan bisnis dan aktivitasnya tanpa adanya suatu kesepakatan formal. Implikasinya, suatu transaksi independen dapat diakui sebagai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa dan terikat dengan kewajiban untuk menerapkan PKKU.

C.1 Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

Transaksi wajib pajak yang dipengaruhi hubungan istimewa harus menerapkan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU atau *Arm's Length Principle/ALP*). PKKU diterapkan berdasarkan keadaan sebenarnya, pada saat penentuan harga transfer dan/atau saat terjadinya transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa, dan sesuai dengan tahapan penerapan PKKU.

Adapun penerapan PKKU harus dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa. Jika terdapat dua atau lebih jenis transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa yang saling berkaitan dan memengaruhi satu sama lain dalam penentuan harga transfer, penerapan PKKU secara terpisah tidak dapat dilakukan secara andal dan akurat. Oleh karena itu, dalam situasi demikian, PKKU dapat diterapkan dengan menggabungkan dua atau lebih jenis transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa tersebut.

Selanjutnya, tahapan penerapan PKKU meliputi tahapan pendahuluan, mengidentifikasi transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa dan pihak afiliasi, melakukan analisis industri yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak, mengidentifikasi hubungan komersial dan/atau keuangan antara wajib pajak dan pihak afiliasi dengan melakukan analisis atas kondisi transaksi, melakukan analisis kesebandingan, menentukan dan menerapkan metode penentuan harga transfer, serta menentukan harga transfer yang wajar.

Berdasarkan Pasal 4 ayat (5) [PMK 172/2023](#), penerapan PKKU untuk transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa tertentu (selanjutnya disebut dengan transaksi spesifik) harus dilakukan dengan tahapan pendahuluan. Transaksi spesifik sebagaimana tercantum dalam pasal tersebut meliputi transaksi jasa, transaksi terkait penggunaan atau hak menggunakan harta tidak berwujud, transaksi keuangan terkait pinjaman, transaksi keuangan lainnya, transaksi pengalihan harta, restrukturisasi usaha, dan kesepakatan kontribusi biaya (*Cost Contribution Arrangement/CCA*).

Dalam tahapan pendahuluan, wajib pajak yang memiliki transaksi spesifik di antaranya harus terlebih dahulu melakukan pembuktian manfaat yang berupa peningkatan penjualan, penurunan biaya, perlindungan atas posisi komersial, atau pemenuhan kebutuhan kegiatan komersial lainnya, termasuk untuk kegiatan dalam hal mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Apabila wajib pajak tidak dapat menunjukkan pembuktian manfaat atas transaksi spesifik berdasarkan tahapan pendahuluan maka transaksi tersebut

dianggap tidak memenuhi PKKU. Selain itu, transaksi wajib pajak berpotensi diuji kembali dan dikoreksi oleh DJP.

Wewenang DJP dalam melakukan koreksi atas transaksi wajib pajak yang dipengaruhi hubungan istimewa dilakukan dalam rangka pengawasan penerapan PKKU. Sebagaimana dinyatakan dalam [PMK 172/2023](#), DJP berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau pengurangan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak melalui pengujian kepatuhan penerapan PKKU. Pengujian kepatuhan yang dilakukan meliputi pengujian atas pemenuhan ketentuan penyelenggaraan dokumen penentuan harga transfer dan pengujian atas penerapan PKKU.

Selain itu, DJP juga berwenang untuk menyesuaikan harga jual atau penggantian yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa sebagai dasar penghitungan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang terutang. Penyesuaian harga jual atau penggantian yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa dihitung atas dasar harga pasar wajar Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) dalam hal harga jual atau penggantian tersebut lebih rendah dari harga pasar wajar (selanjutnya disebut sebagai penyesuaian *transfer pricing* PPN).

Perlu juga untuk diketahui bahwa penyesuaian *transfer pricing* PPN hanya dapat dilakukan dalam hal terdapat harga transfer oleh DJP yang dapat dialokasikan pada setiap transaksi penyerahan BKP dan/atau JKP. Selanjutnya, penyesuaian *transfer pricing* PPN tidak akan mengakibatkan penyesuaian pajak masukan untuk Pengusaha Kena Pajak (PKP) pembeli BKP atau penerima JKP. Akan tetapi, PKP pembeli BKP atau penerima JKP tetap dapat mengkreditkan pajak masukan berdasarkan peraturan yang berlaku tentang faktur pajak.

Sebagaimana disampaikan juga di dalam Pasal 9 ayat (2b) [UU PPN](#), pajak masukan yang dikreditkan harus menggunakan faktur pajak. Dengan demikian, PKP yang merupakan pembeli BKP atau penerima JKP tetap dapat mengkreditkan PPN yang tercantum dalam faktur pajak yang diterbitkan oleh PKP yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP sepanjang memenuhi ketentuan pengkreditan pajak masukan.

Lebih lanjut, dokumen yang memuat data dan/atau informasi untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan PKKU disebut dengan dokumentasi penentuan harga transfer. Kewajiban untuk menyelenggarakan dokumen penentuan harga transfer dan kewajiban untuk menerapkan PKKU harus dibedakan. PKKU wajib diterapkan atas seluruh transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa (tidak terdapat ambang batas atau *threshold*), sedangkan kewajiban menyelenggarakan dokumen penentuan harga transfer mempunyai *threshold* tertentu.

Oleh karenanya, misal, wajib pajak memiliki transaksi afiliasi (transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa), tetapi tidak memenuhi *threshold* untuk menyelenggarakan dokumen penentuan harga transfer maka wajib pajak yang memiliki transaksi afiliasi tersebut tidak wajib menyelenggarakan dan menyimpan dokumen penentuan harga transfer. Akan tetapi, wajib pajak tersebut tetap diharuskan untuk memenuhi ketentuan PKKU.

Kemudian, dalam hal wajib pajak tidak memiliki transaksi afiliasi, tetapi terdapat transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa maka wajib pajak tersebut harus menyelenggarakan dan menyimpan dokumen. Dokumen yang dimaksud adalah yang memuat data dan/atau informasi untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan telah sesuai dengan ketentuan PKKU.

C.2 Metode Penentuan Harga Transfer

Metode penentuan harga transfer dalam tahapan penerapan PKKU dapat berupa:

- (i) metode perbandingan harga antarpihak yang independen (*comparable uncontrolled price method*);
- (ii) metode harga penjualan kembali (*resale price method*);
- (iii) metode biaya-plus (*cost plus method*); atau
- (iv) metode lainnya, seperti:
 - a. metode pembagian laba (*profit split method*);

- b. metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*);
- c. metode perbandingan transaksi independen (*comparable uncontrolled transaction method*);
- d. metode dalam penilaian harta berwujud dan/atau harta tak berwujud (*tangible asset and intangible asset valuation*); atau
- e. metode dalam penilaian bisnis (*business valuation*).

Metode dalam penilaian harta berwujud dan/atau harta tak berwujud lebih umum digunakan dalam transaksi pengalihan harta dan transaksi pengalihan hak. Adapun metode dalam penilaian bisnis digunakan untuk transaksi terkait restrukturisasi usaha dan transaksi pengalihan harta selain kas.

Penilaian bisnis didefinisikan lebih rinci dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No. [SE-54/PJ/2016](#) s.t.d.d [SE-05/PJ/2020](#). Dalam surat edaran tersebut, penilaian bisnis adalah serangkaian kegiatan untuk menentukan besaran suatu jenis nilai tertentu pada suatu saat tertentu yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar penilaian dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, atas suatu kelangsungan usaha (*going concern*), termasuk berbagai kepentingan dan kepemilikan (*business ownership interest*), serta transaksi dan kegiatan yang memiliki pengaruh terhadap nilai perusahaan.

Perlu juga untuk diketahui bahwa konteks restrukturisasi bisnis dalam ranah *transfer pricing* hanya relevan pada transaksi yang dilakukan secara lintas yurisdiksi (*cross-border*). Hal ini karena adanya risiko penghindaran pajak akibat perbedaan tarif pajak di negara lain dan *future income* yang hilang yang seharusnya dapat menjadi penerimaan pajak bagi negara asal (Indonesia).

Berdasarkan Pasal 10 ayat (7) dan (8) [PMK 172/2023](#), baik metode dalam penilaian harta berwujud dan/atau harta tak berwujud serta metode dalam penilaian bisnis dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai tata cara penilaian untuk tujuan perpajakan. Metode penilaian untuk tujuan perpajakan ini diatur dalam [PMK 79/2023](#). Lihat [Bab 2 Ketentuan](#)

[Umum dan Tata Cara Perpajakan](#) untuk ulasan [PMK 79/2023](#) secara lebih lanjut.

C.3 Dokumen Penentuan Harga Transfer

Dokumen penentuan harga transfer adalah dokumen yang diselenggarakan oleh wajib pajak yang memuat data dan/atau informasi untuk mendukung bahwa transaksi yang dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa telah sesuai dengan PKKU. Sejak tahun pajak 2016, Indonesia telah menerapkan kewajiban penyelenggaraan dokumen penentuan harga transfer tiga tingkat yang sejalan dengan standar yang disepakati dalam Aksi 13 dari OECD *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) *Action Plan*.

Dokumen penentuan harga transfer ini terdiri dari dokumen induk (*master file*), dokumen lokal (*local file*), dan laporan per negara (*Country-by-Country Report/CbCR*). Ketiga dokumen ini harus disiapkan oleh wajib pajak yang memenuhi persyaratan tertentu. Kewajiban menyelenggarakan dokumen induk dan dokumen lokal dibebankan kepada wajib pajak yang melakukan transaksi afiliasi dengan persyaratan berikut:

- (i) nilai peredaran bruto tahun pajak sebelumnya dalam satu tahun pajak lebih dari Rp50 miliar;
- (ii) nilai transaksi afiliasi tahun pajak sebelumnya dalam satu tahun pajak lebih dari Rp20 miliar untuk transaksi barang berwujud atau lebih dari Rp5 miliar untuk masing-masing transaksi atas penyediaan jasa, pembayaran bunga, pemanfaatan barang tidak berwujud, atau transaksi afiliasi lainnya; atau
- (iii) pihak afiliasi berada di negara atau yurisdiksi dengan tarif PPh yang lebih rendah (yaitu yurisdiksi dengan tarif PPh badan yang lebih rendah dari 22%).

Dokumen induk dan dokumen lokal wajib diselenggarakan berdasarkan data dan informasi yang tersedia pada saat transaksi afiliasi dilakukan (pendekatan *ex-ante*). Selanjutnya, baik dokumen induk maupun dokumen lokal harus tersedia paling lambat empat bulan setelah

berakhirnya tahun pajak wajib pajak. Namun, aturan tersebut tidak mewajibkan dokumen induk dan dokumen lokal disampaikan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan PPh badan.

Berdasarkan Pasal 19 [PMK 172/2023](#), dokumen tersebut wajib dibuatkan ikhtisar dengan menggunakan format yang telah ditentukan serta harus dilampirkan bersama dengan surat pernyataan pada saat menyampaikan SPT Tahunan PPh badan. Informasi yang tercantum dalam ikhtisar meliputi pernyataan bahwa wajib pajak telah menyiapkan dokumen induk dan dokumen lokal dengan memuat informasi sebagaimana ditentukan dalam PMK 172/2023, termasuk tanggal tersedianya dokumen tersebut.

Selanjutnya, kewajiban untuk melaporkan CbCR dibebankan kepada wajib pajak yang memenuhi kriteria berikut.

- (i) WPDN yang merupakan entitas induk dari suatu grup usaha yang memiliki peredaran bruto konsolidasi paling sedikit Rp11 triliun pada tahun pajak sebelum tahun pajak yang dilaporkan; atau
- (ii) Dalam hal WPDN berkedudukan sebagai entitas konstituen dan entitas induk dari grup usaha merupakan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN), WPDN wajib menyampaikan CbCR sepanjang negara atau yurisdiksi tempat entitas induk berdomisili:
 - a. tidak mewajibkan penyampaian CbCR;
 - b. tidak memiliki perjanjian dengan pemerintah Indonesia mengenai pertukaran informasi perpajakan; atau
 - c. memiliki perjanjian dengan pemerintah Indonesia mengenai pertukaran informasi perpajakan, tetapi CbCR tidak dapat diperoleh pemerintah Indonesia dari negara atau yurisdiksi tersebut.

Perlu diperhatikan bahwa peredaran bruto sebagaimana dimaksud dalam *threshold* dokumen penentuan harga transfer merupakan penghasilan yang diterima dan/atau diperoleh dari kegiatan usaha dan dari luar kegiatan usaha setelah dikurangi dengan retur dan pengurangan penjualan serta potongan tunai, sebelum dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan.

CbCR kemudian wajib diselenggarakan berdasarkan data dan informasi yang tersedia sampai dengan akhir tahun pajak. Perlu juga diperhatikan bahwa sebelum menyusun CbCR, wajib pajak harus menyusun kertas kerja CbCR.

Kemudian, bagi WPDN yang merupakan anggota grup usaha yang diwajibkan maupun tidak diwajibkan menyelenggarakan CbCR harus tetap menyampaikan notifikasi kepada DJP melalui platform daring portal wajib pajak. Notifikasi yang disampaikan secara daring harus mengidentifikasi entitas dalam grup yang telah membuat CbCR, termasuk negara di mana CbCR disampaikan.

Selain penyampaian notifikasi, entitas yang diwajibkan menyelenggarakan CbCR harus menyampaikan CbCR tersebut melalui platform daring yang sama di mana notifikasi disampaikan. Wajib pajak yang telah menyampaikan notifikasi CbCR atau dokumen CbCR akan menerima tanda terima.

Tanda terima ini harus dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh badan. Adapun notifikasi dan dokumen CbCR harus disampaikan kepada DJP dalam jangka waktu 12 bulan setelah berakhirnya tahun pajak wajib pajak dimaksud.

Dokumen penentuan harga transfer yang mencakup dokumen induk, dokumen lokal, dan CbCR wajib dibuat dalam bahasa Indonesia. Wajib pajak yang telah memperoleh izin untuk menggunakan bahasa Inggris harus menyerahkan dokumen dalam bahasa Inggris dan disertai dengan terjemahannya dalam bahasa Indonesia.

Dalam rangka melaksanakan pengawasan kepatuhan dan pemeriksaan, DJP berwenang meminta dokumen induk dan dokumen lokal dari wajib pajak. Sesuai dengan Pasal 34 ayat (2) [PMK 172/2023](#), wajib pajak harus memenuhi permintaan dari DJP tersebut paling lambat satu bulan. Apabila tidak dapat memenuhi kewajiban tersebut maka wajib pajak akan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Aturan baru mengenai dokumen penentuan harga transfer yang sesuai dengan PMK 172/2023 berlaku untuk dokumen penentuan harga transfer mulai tahun pajak 2024. Oleh karenanya, dokumen penentuan harga transfer yang dibuat sebelum tahun pajak 2024 masih mengikuti ketentuan yang tercantum dalam [PMK 213/PMK.03/2016](#).

D. Pemeriksaan dan Penyelesaian Sengketa *Transfer Pricing*

Berdasarkan Pasal 36 ayat (1) [PMK 172/2023](#), DJP berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk menghitung besaran penghasilan kena pajak melalui pengujian kepatuhan wajib pajak dalam menerapkan PKKU. Pengujian kepatuhan wajib pajak dalam menerapkan PKKU meliputi:

- (i) pengujian atas pemenuhan ketentuan penyelenggaraan dokumen penentuan harga transfer; dan
- (ii) penerapan PKKU dengan menelusuri kebenaran dokumen penentuan harga transfer dibandingkan dengan keadaan sebenarnya dari wajib pajak.

Apabila wajib pajak tidak diwajibkan menyelenggarakan dokumen penentuan harga transfer maka DJP menguji penerapan PKKU dengan menelusuri keadaan sebenarnya dari wajib pajak.

Dalam hal DJP menemukan wajib pajak memenuhi salah satu dari empat kondisi berikut maka DJP dapat menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya pengurang untuk menghitung besaran penghasilan kena pajak wajib pajak. *Pertama*, wajib pajak diketahui tidak menerapkan PKKU.

Kedua, wajib pajak menerapkan PKKU, tetapi tidak sesuai ketentuan. *Ketiga*, wajib pajak tidak dapat membuktikan transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa tertentu berdasarkan tahapan pendahuluan. *Keempat*, harga transfer yang ditentukan wajib pajak tidak memenuhi PKKU.

Penentuan kembali besarnya penghasilan dan/atau biaya pengurang penghasilan bruto dilakukan oleh DJP dengan menentukan harga transfer sesuai dengan PKKU dan mempertimbangkan tahapan penerapan PKKU wajib pajak yang telah memenuhi ketentuan.

Dalam hal pada saat DJP menentukan kembali besarnya penghasilan dan/atau pengurangan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak, kemudian ditemukan selisih antara nilai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa yang tidak sesuai dengan PKKU dan nilai transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa yang sesuai dengan PKKU maka atas selisih tersebut merupakan pembagian laba secara tidak langsung kepada pihak afiliasi yang diperlakukan sebagai dividen.

Pembagian laba secara tidak langsung kepada pihak afiliasi yang diperlakukan sebagai dividen merupakan bentuk penyesuaian sekunder (*secondary adjustment*). *Secondary adjustment* berlaku bagi semua transaksi dengan pihak afiliasi, terlepas dari apakah pihak afiliasi yang menjadi lawan transaksi merupakan pemegang saham atau bukan.

Kemudian, pembagian laba secara tidak langsung kepada pihak afiliasi yang diperlakukan sebagai dividen dikenai PPh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Selanjutnya, apabila (i) penentuan harga transfer yang dilakukan oleh DJP melalui pemeriksaan atau (ii) koreksi penentuan harga transfer oleh otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra P3B atas SPLN menyebabkan pengenaan pajak berganda maka WPDN yang merupakan lawan transaksi dapat melakukan penyesuaian keterkaitan (*corresponding adjustment*).

D.1 Pemeriksaan *Transfer Pricing*

DJP telah menerbitkan pedoman pemeriksaan khusus terkait sengketa *transfer pricing* dalam Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-22/PI/2013](#) dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. [SE-50/PI/2013](#). Salah satu prosedur yang harus dilakukan DJP dalam melakukan pemeriksaan *transfer pricing*

adalah mengidentifikasi risiko dalam transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa yang dilakukan oleh wajib pajak.

Sehubungan dengan transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa, wajib pajak diwajibkan menyelenggarakan dokumen penentuan harga transfer yang memuat informasi yang dibutuhkan DJP. Oleh karenanya, titik awal analisis DJP didasarkan pada informasi yang terdapat dalam dokumen penentuan harga transfer yang dibuat oleh wajib pajak tersebut.

Dalam kondisi wajib pajak tidak memberikan dokumen penentuan harga transfer dan penjelasannya, DJP dapat menetapkan fakta dan analisis berdasarkan informasi yang tersedia di DJP. Apabila demikian, DJP berwenang mengusulkan penyesuaian penentuan harga transfer dan wajib pajak harus membuktikan bahwa Surat Ketetapan Pajak (SKP) tersebut tidak benar.

Peran wajib pajak dalam setiap pemeriksaan pajak adalah membantu proses pemeriksaan, dengan hadir dan menyediakan buku, dokumen, atau catatan lain yang relevan sebagaimana diminta oleh DJP untuk dilakukan pemeriksaan dalam jangka waktu yang ditentukan.

D.2 Penyesuaian Primer, Sekunder, dan Keterkaitan

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, transaksi antarpihak yang dipengaruhi hubungan istimewa harus menerapkan PKKU. Apabila wajib pajak tidak menerapkan PKKU maka otoritas pajak (dalam hal ini, DJP) berwenang untuk menentukan kembali besarnya harga transfer wajar. Penyesuaian atau koreksi *transfer pricing* yang dilakukan oleh DJP disebut dengan penyesuaian primer atau *primary adjustment*.

Kewenangan DJP dalam mengoreksi harga transfer wajar wajib pajak atas transaksi dengan pihak yang dipengaruhi hubungan istimewa diatur dalam Pasal 18 ayat (3) [UU PPh](#). *Primary adjustment* dapat dilakukan apabila wajib pajak terbukti memenuhi salah satu dari empat kondisi sebagaimana disebutkan dalam [Subbab D. Pemeriksaan dan Penyelesaian Sengketa Transfer Pricing](#).

Sepanjang tidak dapat dibuktikan bahwa wajib pajak memenuhi salah satu dari empat kondisi sebagaimana disebutkan sebelumnya maka ketentuan atas kewenangan DJP tersebut menjadi tidak berlaku. Namun, apabila salah satu dari empat kondisi sebagaimana disebutkan sebelumnya terpenuhi maka DJP berwenang untuk melakukan koreksi harga transfer wajar wajib pajak.

Dalam transaksi lintas batas negara, *primary adjustment* yang dilakukan oleh otoritas pajak di suatu negara belum tentu diikuti dengan penyesuaian oleh otoritas pajak di negara lawan transaksi. Dalam situasi ini, dapat timbul pengenaan pajak berganda. Prosedur persetujuan bersama (*Mutual Agreement Procedure/MAP*) harus diinisiasi untuk menghindari potensi adanya situasi pajak berganda dan agar *corresponding adjustment* dapat diperoleh.

[PMK 172/2023](#) juga telah mengatur prosedur untuk memperoleh *corresponding adjustment* dalam hal transaksi domestik. Berdasarkan PMK 172/2023, ketentuan mengenai *corresponding adjustment* domestik diatur sebagai berikut.

- (i) WPDN yang merupakan lawan transaksi dapat melakukan *corresponding adjustment* dalam hal penentuan harga transfer dilakukan oleh DJP melalui pemeriksaan. *Corresponding adjustment* tidak dilakukan secara otomatis oleh masing-masing Kantor Pelayanan Pajak (KPP), tetapi harus diajukan permohonan terlebih dahulu berdasarkan inisiatif wajib pajak.
- (ii) Dari sudut pandang wajib pajak yang dilakukan *primary adjustment*, wajib pajak tersebut harus menyetujui penyesuaian penentuan harga transfer yang diajukan DJP pada saat pemeriksaan pajak dan wajib pajak tidak mengajukan upaya hukum keberatan atas surat ketetapan pajaknya.
- (iii) Dari sudut pandang lawan transaksi, *corresponding adjustment* diterapkan melalui:
 - a. pembetulan SPT PPh Tahunan oleh lawan transaksi wajib pajak jika lawan transaksi belum dilakukan pemeriksaan pajak;

- b. penerbitan SKP oleh DJP sehingga mempertimbangkan *primary adjustment* jika lawan transaksi sedang dilakukan pemeriksaan; atau
 - c. pembetulan SKP oleh DJP sehingga mempertimbangkan *primary adjustment* jika lawan transaksi telah dilakukan pemeriksaan dan diterbitkan SKP, serta tidak mengajukan upaya hukum atas materi *primary adjustment*.
- (iv) Untuk melakukan *corresponding adjustment*, lawan transaksi wajib pajak harus mengajukan permohonan secara tertulis kepada KPP. Apabila *corresponding adjustment* dilakukan melalui penerbitan SKP oleh DJP, permohonan tertulis juga dapat diajukan oleh wajib pajak melalui prosedur pemberitahuan SPT yang tidak benar.
- (v) *Corresponding adjustment* yang melalui pembetulan SKP dilakukan secara jabatan oleh DJP.

[PMK 172/2023](#) tidak menjamin bahwa *corresponding adjustment* terhadap transaksi dalam negeri akan diberikan sekalipun wajib pajak telah memenuhi ketentuan yang menjadi persyaratannya.

Selanjutnya, terkait dengan *primary adjustment*, DJP juga berwenang melakukan *secondary adjustment*. *Secondary adjustment* dilakukan untuk mengembalikan posisi kas perusahaan dalam hal terdapat koreksi *transfer pricing* yang telah dilakukan oleh DJP. Saat ini, ketentuan mengenai *secondary adjustment* juga diatur dalam ketentuan *transfer pricing* di Indonesia melalui PMK 172/2023.

Berdasarkan PMK 172/2023, berikut ini merupakan ketentuan mengenai *secondary adjustment*.

- (i) Selisih antara nilai transaksi yang sesuai dan tidak sesuai dengan PKKU dianggap sebagai pembagian laba secara tidak langsung kepada pihak afiliasi yang diperlakukan sebagai dividen.
- (ii) Pembagian laba secara tidak langsung berupa dividen dikenai PPh sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku. Dividen ini terutang PPh ketika penghasilan tersebut dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan,

atau saat jatuh tempo, tergantung peristiwa mana yang terjadi terlebih dahulu. Dividen ini juga dapat memperoleh manfaat dari ketentuan dalam P3B.

- (iii) Ketentuan mengenai *secondary adjustment* berlaku untuk transaksi lintas batas negara maupun dalam negeri serta seluruh bentuk hubungan istimewa.

Namun demikian, *secondary adjustment* dapat menjadi tidak berlaku bagi DJP apabila wajib pajak melakukan repatriasi dan/atau menyetujui penentuan harga transfer yang ditetapkan DJP. Repatriasi adalah penambahan dan/atau pengembalian kas atau setara kas sebesar selisih antara nilai transaksi yang tidak sesuai dengan PKKU dan yang sesuai dengan PKKU.

Repatriasi dilakukan sebelum SKP diterbitkan, yaitu selama proses pemeriksaan hingga pembahasan akhir hasil pemeriksaan. Namun demikian, sampai dengan saat buku ini diterbitkan pada Agustus 2024, belum terdapat peraturan lebih lanjut mengenai ketentuan teknis repatriasi secara lebih detail, seperti jangka waktu melakukan repatriasi dan apakah kas atau setara kas tersebut dapat digunakan selama periode repatriasi berjalan.

D.3 Mekanisme Penyelesaian Permasalahan *Transfer Pricing*

Terdapat tiga instrumen yang dapat digunakan wajib pajak dalam menyelesaikan permasalahan *transfer pricing*, yaitu melalui kesepakatan harga transfer (*Advance Pricing Agreement/APA*), prosedur persetujuan bersama (*Mutual Agreement Procedure/MAP*), dan banding ke Pengadilan Pajak yang dapat dilanjutkan hingga permohonan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung (MA).

Dalam hal permasalahan *transfer pricing* masuk ke ranah sengketa maka wajib pajak dapat mengajukan upaya hukum banding hingga PK. Adapun proses penyelesaian sengketa pajak di Indonesia masing-masing membutuhkan waktu 12 bulan untuk keberatan dan banding, sedangkan PK memerlukan waktu enam bulan. Namun, dalam proses

banding dan PK, jangka waktu penyelesaian sengketa dapat lebih lama dari yang ditentukan.

Kemudian, dalam hal permasalahan *transfer pricing* masuk ke ranah sengketa, MAP juga dapat digunakan oleh wajib pajak sebagai salah satu bentuk alternatif penyelesaian sengketa. Ketentuan MAP mengacu pada aturan dalam klausul P3B antara Indonesia dengan negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Untuk diketahui, MAP dapat diinisiasi oleh wajib pajak atau DJP. Secara umum, MAP dapat dimulai jika suatu tindakan negara pihak dalam P3B mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam P3B. Dalam praktiknya, wajib pajak dapat memulai MAP setelah surat pemberitahuan pemeriksaan diterbitkan. Oleh karena itu, upaya penyelesaian sengketa domestik tidak diperlukan untuk memulai MAP.

Selain MAP, APA merupakan solusi alternatif dalam menghadapi permasalahan *transfer pricing*. Melalui APA, wajib pajak dapat menghindari timbulnya sengketa *transfer pricing* di kemudian hari. APA dapat disetujui secara unilateral, bilateral, atau multilateral. Selain itu, APA dapat mencakup jangka waktu hingga lima tahun pajak.

Berdasarkan [PMK 22/2020](#) s.t.d.d [PMK 172/2023](#), APA kini juga dapat mencakup periode pemberlakuan mundur (*roll-back*) untuk tahun-tahun pajak yang belum melewati daluwarsa penetapan oleh DJP (lima tahun berdasarkan peraturan yang berlaku). Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-17/PJ/2020](#) berlaku secara khusus untuk menetapkan prosedur penyelesaian permohonan, pelaksanaan, dan evaluasi APA.

D.3.1 Kesepakatan Harga Transfer

Kesepakatan harga transfer (*Advance Pricing Agreement/APA*) adalah perjanjian tertulis antara DJP dengan wajib pajak atau pejabat berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B untuk menyepakati kriteria dalam penentuan harga transfer dan/atau menentukan harga transfer di muka. Kesepakatan penentuan harga transfer dilakukan

dengan menerapkan PKKU sesuai kondisi yang telah terjadi dan yang diperkirakan akan terjadi selama periode APA.

Periode APA adalah tahun pajak yang dicakup di dalam APA sesuai dengan permohonan WPDN atau persetujuan bersama paling lama lima tahun pajak setelah tahun pajak ketika permohonan APA diajukan. APA juga dapat berlaku mundur (*roll-back*) dalam hal wajib pajak meminta pemberlakuan mundur dalam permohonan APA.

WPDN yang menyampaikan permohonan APA harus menyampaikan permohonan tersebut kepada DJP melalui KPP tempat wajib pajak terdaftar. Penyampaian permohonan ini harus memenuhi persyaratan sebagaimana tercantum dalam [PMK 172/2023](#).

Salah satu persyaratannya adalah usulan penentuan harga transfer dalam permohonan APA dibuat berdasarkan PKKU. Selain itu, penentuan harga transfer tidak mengakibatkan besarnya laba operasi wajib pajak menjadi lebih kecil dibandingkan laba operasi yang telah dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh badan selama tiga tahun pajak berturut-turut sebelum tahun pajak diajukannya permohonan APA.

Dalam permohonan APA, indikator tingkat laba yang digunakan adalah rasio tingkat pengembalian penjualan (*Return on Sales/RoS*) atau rasio tingkat pengembalian total biaya (*Net Cost Plus Mark-up/NCPM*).

Meski demikian, apabila usaha wajib pajak terdampak negatif oleh bencana nasional yang ditetapkan oleh pemerintah pusat, tingkat laba usaha wajib pajak dapat disesuaikan. Salah satu contoh bencana nasional yang ditetapkan oleh pemerintah adalah pandemi Covid-19 melalui [Keputusan Presiden No. 12/2020](#).

Lebih lanjut, penyesuaian tingkat laba dituangkan dalam proyeksi laporan keuangan periode APA. Adapun tingkat laba dalam proyeksi laporan keuangan ini merupakan tingkat laba hasil penyesuaian pada kondisi normal.

Permohonan APA dianggap tidak mengakibatkan besarnya laba operasi wajib pajak menjadi lebih kecil apabila tingkat laba yang lebih rendah dalam proyeksi laporan keuangan selama periode APA lebih besar atau

setidaknya sama dengan tingkat laba yang paling rendah dalam SPT Tahunan PPh badan tiga tahun pajak sebelum tahun pajak diajukannya permohonan APA.

Selanjutnya, selain tidak boleh mengakibatkan laba operasi wajib pajak menjadi lebih kecil, terdapat empat syarat lain yang harus dipenuhi oleh WPDN sebelum mengajukan permohonan APA. *Pertama*, WPDN harus telah memenuhi kewajiban untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh badan selama tiga tahun pajak berturut-turut sebelum tahun pajak diajukannya permohonan APA.

Kedua, WPDN harus telah memenuhi kewajiban untuk meyelenggarakan dan menyimpan dokumen penentuan harga transfer, berupa dokumen induk dan dokumen lokal, selama tiga tahun pajak berturut-turut sebelum tahun pajak diajukannya permohonan APA. *Ketiga*, WPDN tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan, persidangan, atau menjalani hukuman pidana di bidang perpajakan.

Keempat, transaksi afiliasi yang diusulkan untuk dicakup dalam permohonan APA adalah transaksi afiliasi yang telah dilaporkan oleh wajib pajak dalam SPT Tahunan PPh badan selama tiga tahun pajak berturut-turut sebelum tahun pajak diajukannya permohonan APA. Lebih lanjut, dalam menyampaikan permohonan APA, wajib pajak juga harus memenuhi beberapa persyaratan administratif.

Pertama, permohonan APA disampaikan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengisi formulir permohonan APA menggunakan contoh format sebagaimana diatur dalam [PMK 172/2023](#). *Kedua*, permohonan APA ditandatangani oleh pengurus yang namanya tercantum dalam akta pendirian atau akta perubahan (bila terjadi perubahan pengurus).

Ketiga, permohonan APA disampaikan dalam periode enam sampai dengan 12 bulan sebelum dimulainya periode APA (jika permohonan diajukan atas inisiatif wajib pajak) atau sebelum dimulainya periode APA (jika permohonan diajukan berdasarkan pemberitahuan tertulis

dari DJP). *Keempat*, permohonan APA dilampiri dengan surat pernyataan bahwa wajib pajak bersedia untuk melengkapi seluruh dokumen yang diperlukan dalam proses APA serta melaksanakan kesepakatan yang tercantum dalam APA.

Apabila seluruh syarat telah terpenuhi, wajib pajak dapat menyampaikan permohonan APA secara langsung ataupun secara elektronik apabila sistemnya telah tersedia. Atas permohonan APA, DJP menerbitkan bukti penerimaan. Tanggal yang tercantum dalam bukti penerimaan merupakan tanggal diterimanya permohonan APA.

Terdapat tiga jenis APA yang dikenal dalam [PMK 172/2023](#), yaitu APA unilateral, bilateral, dan multilateral. APA unilateral adalah kesepakatan antara DJP dan WPDN, sedangkan APA bilateral atau multilateral adalah kesepakatan antara DJP dengan satu atau lebih pejabat berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B yang dilaksanakan berdasarkan permohonan WPDN.

Perlu untuk diketahui, permohonan APA dapat diajukan berdasarkan inisiatif wajib pajak sendiri atau pemberitahuan tertulis dari DJP. Adapun permohonan ini sehubungan dengan permohonan APA bilateral atau multilateral yang diajukan oleh SPLN kepada pejabat berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Selanjutnya, hasil perundingan APA dapat berisi kesepakatan atau ketidaksepakatan atas kriteria dalam APA dan harga transfer di muka. Dalam hal perundingan APA menghasilkan ketidaksepakatan, DJP menghentikan proses APA dan menerbitkan pemberitahuan tertulis kepada wajib pajak.

Namun, apabila disepakati, kesepakatan dalam APA kemudian harus diimplementasikan dalam kebijakan penentuan harga transfer wajib pajak. Selanjutnya, pelaksanaannya harus dituangkan dalam dokumen penentuan harga transfer untuk periode APA.

Wajib pajak diperkenankan untuk melakukan pencabutan permohonan APA. Namun, apabila permohonan APA wajib pajak dilakukan pencabutan setelah perundingan APA dimulai maka wajib pajak tidak

dapat mengajukan kembali permohonan APA untuk tahun pajak yang dicakup dalam permohonan APA yang dicabut. Akan tetapi, dalam hal permohonan APA bilateral atau multilateral dilakukan pencabutan maka wajib pajak dapat mengajukan permohonan APA unilateral.

[PMK 172/2023](#) juga mengatur tindak lanjut atas sanksi administratif yang timbul akibat implementasi APA. Apabila atas periode APA ataupun *roll-back* telah disampaikan SPT Tahunan PPh badan, DJP belum melakukan tindakan pemeriksaan, dan terdapat kekurangan pembayaran PPh yang terutang dihitung berdasarkan kesepakatan dalam APA maka wajib pajak harus melakukan pembetulan SPT Tahunan PPh badan sesuai dengan APA yang dimuat dalam surat keputusan pemberlakuan APA paling lambat satu bulan setelah diterbitkannya keputusan pemberlakuan APA. Sanksi administratif yang timbul akibat dari pembetulan SPT Tahunan PPh badan akan dihapus oleh DJP sesuai dengan ketentuan dalam [UU KUP](#).

Namun, apabila atas periode APA ataupun *roll-back*, ternyata SPT Tahunan PPh badan pada periode tersebut sedang dilakukan pemeriksaan, DJP akan menerbitkan SKP dengan memperhitungkan kesepakatan yang tercantum dalam surat keputusan pemberlakuan APA. Apabila atas tahun pajak dalam periode APA telah diterbitkan SKP, DJP akan melakukan pembetulan atas SKP secara jabatan dengan memperhitungkan kesepakatan yang dimuat dalam surat keputusan pemberlakuan APA. Sanksi administratif yang timbul akibat dari penerbitan SKP ataupun pembetulan SKP juga akan dihapus oleh DJP sesuai dengan ketentuan dalam [UU KUP](#).

D.3.2 Prosedur Persetujuan Bersama

Prosedur persetujuan bersama (*Mutual Agreement Procedure*/MAP) adalah prosedur administratif yang diatur dalam P3B untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam penerapan P3B, yaitu dalam hal terjadi perlakuan perpajakan oleh otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra P3B yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B. Dalam [PMK 172/2023](#), DJP berwenang melaksanakan MAP untuk mencegah

atau menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam penerapan P3B, seperti terjadinya pengenaan pajak berganda dan perbedaan penafsiran ketentuan P3B.

Pelaksanaan MAP dapat dilakukan berdasarkan permintaan WPDN, warga negara Indonesia, DJP, atau otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra P3B melalui pejabat yang berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B sesuai dengan ketentuan dalam P3B. Permintaan pelaksanaan MAP harus diajukan dalam batas waktu yang diatur dalam P3B atau paling lambat tiga tahun apabila tidak diatur dalam P3B, terhitung sejak tanggal SKP; tanggal bukti pembayaran, pemotongan, atau pemungutan PPh; atau saat terjadinya perlakuan perpajakan yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B.

Permintaan pelaksanaan MAP dapat diajukan bersamaan dengan permohonan WPDN untuk mengajukan gugatan, keberatan, banding, pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar, atau PK. Adapun permintaan pelaksanaan MAP tidak menunda kewajiban membayar pajak yang terutang, pelaksanaan penagihan pajak, dan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Apabila permintaan pelaksanaan MAP tidak dapat ditindaklanjuti (ditolak) maka permohonan tersebut dapat diajukan kembali sepanjang batas waktunya belum terlampaui.

Perundingan MAP dilaksanakan dalam jangka waktu paling lama 24 bulan terhitung sejak (i) diterimanya permintaan pelaksanaan MAP secara tertulis dari pejabat yang berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B atau (ii) diajukannya permintaan pelaksanaan MAP secara tertulis kepada pejabat yang berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Selanjutnya, sesuai dengan Pasal 50 ayat (1) [PMK 172/2023](#), DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama paling lama satu bulan sejak (i) tanggal diterimanya pemberitahuan tertulis dari pejabat berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B dan (ii) tanggal disampaikannya pemberitahuan tertulis kepada pejabat yang berwenang negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Pemberitahuan tertulis yang dimaksud menyatakan bahwa persetujuan bersama dapat dilaksanakan. Persetujuan bersama adalah hasil yang disepakati dalam penerapan P3B oleh pejabat yang berwenang dari pemerintah Indonesia dan pejabat yang berwenang dari pemerintah negara atau yurisdiksi mitra P3B sehubungan dengan MAP yang telah dilaksanakan.

Ketentuan dalam Pasal 27C ayat (6) [UU KUP](#) s.t.d.t.d [UU HPP](#) ditegaskan kembali dalam [PMK 172/2023](#), yaitu surat keputusan persetujuan bersama (surat keputusan untuk menindaklanjuti kesepakatan dalam persetujuan bersama) merupakan dasar pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau dasar penagihan pajak. Artinya, keputusan MAP ini berdiri sendiri sebagai dasar pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau penagihan pajak.

Artinya, apabila terbit SKP dan surat keputusan keberatan maka atas SKP dan surat keputusan keberatan tersebut tidak perlu diperbaiki karena sifatnya berdiri sendiri. Materi dalam MAP dapat diajukan ataupun tidak diajukan dalam materi sengketa keberatan dan banding. Dalam hal pelaksanaan MAP belum menghasilkan persetujuan bersama sampai dengan putusan banding atau putusan PK diucapkan, DJP:

- (i) melanjutkan perundingan, dalam hal materi sengketa yang diputus dalam putusan banding atau putusan PK bukan merupakan materi yang diajukan MAP; atau
- (ii) menggunakan putusan banding atau putusan PK sebagai posisi dalam perundingan atau menghentikan perundingan, dalam hal materi sengketa yang diputus merupakan materi yang diajukan MAP.

Berikut adalah ringkasan dalam hal penghitungan kembali pajak yang terutang setelah adanya surat ketetapan persetujuan bersama.

- (i) Surat ketetapan persetujuan bersama diterbitkan sebelum terbitnya SKP.
 - a. WPDN yang terkait dengan permintaan pelaksanaan MAP harus menghitung kembali besarnya pajak yang terutang.

Penghitungan kembali ini didasarkan pada surat keputusan persetujuan bersama dengan menyampaikan pembetulan SPT atau pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT dalam batas waktu sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Apabila dalam batas waktu tiga bulan sejak diterbitkannya surat keputusan persetujuan bersama atau dengan memerhatikan daluwarsa penetapan dalam [UU KUP](#), WPDN tidak melakukan pembetulan SPT atau pengungkapan ketidakbenaran pengisian SPT maka DJP menerbitkan SKP dengan memperhitungkan surat keputusan persetujuan bersama.

- b. Dalam kondisi ketika surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan sebelum SKP dan menyebabkan kelebihan atas pemotongan dan/atau pemungutan PPh yang terutang, WPDN negara atau yurisdiksi mitra P3B dapat menyampaikan permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (ii) Surat ketetapan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya SKP.

DJP dapat menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam SKP. Kondisi yang dimaksud timbul jika surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya SKP dan atas SKP tersebut:

- a. tidak diajukan keberatan;
- b. tidak diajukan permohonan pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar;
- c. diajukan keberatan atau permohonan pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar, tetapi tidak dipertimbangkan;
- d. diajukan keberatan atau permohonan pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar, tetapi dicabut; atau

- e. diajukan keberatan, tetapi telah disesuaikan berdasarkan materi yang disepakati dalam persetujuan bersama.
- (iii) Surat ketetapan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya surat keputusan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak.

Dalam situasi ini, DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam surat keputusan pengurangan atau pembatalan ketetapan pajak.

- (iv) Surat ketetapan persetujuan bersama diterbitkan setelah putusan gugatan.

Apabila surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya putusan gugatan dengan amar membatalkan maka DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam SKP. Adapun putusan gugatan dengan amar membatalkan tersebut terbit terhadap surat keputusan pengurangan ketetapan pajak, surat keputusan pembatalan ketetapan pajak, atau surat keputusan keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

- (v) Surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya surat keputusan keberatan.

DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam surat keputusan keberatan. Ketentuan ini berlaku jika surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya surat keputusan keberatan dan atas surat keputusan keberatan tersebut:

- a. tidak diajukan banding;
- b. diajukan banding, tetapi dicabut dan Pengadilan Pajak telah memberikan persetujuan tertulis atas pencabutan tersebut;

- c. diajukan banding, tetapi telah disesuaikan dari materi yang disepakati dalam persetujuan bersama dan Pengadilan Pajak telah memberikan persetujuan tertulis atas penyesuaian tersebut; atau
 - d. diajukan banding, tetapi terbit putusan Pengadilan Pajak dengan amar putusan tidak dapat diterima.
- (vi) Materi sengketa lain yang tidak dicakup:
- a. apabila terdapat materi sengketa lain yang tidak dicakup dalam surat keputusan persetujuan bersama, tetapi memiliki keterkaitan dengan materi sengketa yang dicakup dalam surat keputusan persetujuan bersama maka DJP menerbitkan surat keputusan keberatan atau surat keputusan pengurangan atau pembatalan SKP yang tidak benar dengan mempertimbangkan surat keputusan persetujuan bersama;
 - b. apabila surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan pada saat wajib pajak mengajukan permohonan banding atas materi sengketa yang tidak dicakup dalam surat keputusan persetujuan bersama, DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam surat keputusan keberatan;
 - c. apabila surat keputusan persetujuan bersama diterbitkan setelah terbitnya putusan banding atau PK yang mencakup materi sengketa selain yang tercakup dalam surat keputusan persetujuan bersama maka DJP menerbitkan surat keputusan persetujuan bersama dengan menghitung kembali besarnya pajak yang terutang dalam surat pelaksanaan putusan banding atau surat pelaksanaan putusan PK;
 - d. dalam hal wajib pajak diterbitkan surat keputusan persetujuan bersama setelah terbitnya keputusan keberatan, putusan banding, dan/atau putusan PK maka dasar pengenaan sanksi administratif dalam STP juga memperhitungkan jumlah pajak dalam surat keputusan persetujuan bersama.

BAB 7

PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

A. Gambaran Umum

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dikenakan atas penyerahan yang terutang pajak dan/atau pemanfaatan penyerahan yang terutang pajak dari [luar](#) atau dalam wilayah Indonesia yang berada di dalam daerah pabean Indonesia. Dalam Undang-Undang PPN Indonesia ([UU PPN](#)), terdapat istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP), yaitu pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN.

Pengusaha dalam konteks PPN adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor atau mengeksport barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha penyediaan jasa (termasuk mengeksport jasa), atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean. Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau JKP meliputi (i) pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) [UU PPN](#) dan (ii) pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai PKP, tetapi belum dikukuhkan.

Berikut adalah persyaratan yang harus dipenuhi dalam penyerahan barang atau jasa yang dikenai PPN.

- (i) Penyerahan yang dilakukan berupa BKP (termasuk BKP tidak berwujud) dan/atau JKP;
- (ii) Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean; dan
- (iii) Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Berbeda dengan kriteria di atas, setiap orang yang memasukkan BKP, memanfaatkan BKP tidak berwujud, atau memanfaatkan JKP dari luar Indonesia ke dalam wilayah Indonesia atau untuk dimanfaatkan di Indonesia, baik yang dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya ataupun tidak, tetap dikenai PPN.

Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP wajib melaporkan usahanya untuk [dikukuhkan sebagai PKP](#) apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku mempunyai jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto melebihi batasan pengusaha kecil (Rp4,8 miliar). Kewajiban melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP dilakukan paling lambat akhir tahun buku saat jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp4,8 miliar.

PKP tersebut kemudian wajib memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atau PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang terutang mulai masa pajak pertama tahun buku berikutnya. Adapun badan atau orang pribadi yang selama satu tahun buku melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP dengan jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan bruto tidak melebihi batasan pengusaha kecil maka dapat memilih untuk melaporkan usahanya untuk [dikukuhkan sebagai PKP](#). Lihat [Bab 2 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan](#) mengenai ketentuan pengukuhan PKP lebih lanjut.

PKP pada umumnya menjalankan kegiatan usahanya di Indonesia melalui berbagai unit usaha. Dengan pertimbangan lokasinya yang tersebar, PKP wajib mendaftarkan setiap unit usahanya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) setempat (desentralisasi). Hal ini karena setiap lokasi terjadinya transaksi akan menjadi tempat terutangnya PPN. Namun demikian, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dapat menerima permohonan dari PKP yang mempunyai lebih dari satu tempat usaha untuk memusatkan administrasi PPN-nya dalam satu lokasi ([sentralisasi](#)).

Dalam situasi tertentu, DJP dapat menetapkan [tempat selain tempat kediaman atau domisili dan tempat usaha](#) sebagai tempat terutangnya PPN. Selain itu, (i) perusahaan induk yang hanya mempunyai saham dan

tidak melakukan kegiatan lain atau (ii) tempat kegiatan [yang semata-mata membeli atau mengumpulkan bahan baku](#) tidak perlu dikukuhkan sebagai PKP.

B. Peristiwa Kena Pajak

Secara lebih detail, berikut adalah peristiwa yang dikenai PPN.

- (i) Penyerahan BKP di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- (ii) Impor BKP;
- (iii) Penyerahan JKP di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- (iv) Pemanfaatan [BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean](#);
- (v) Pemanfaatan [JKP dari luar daerah pabean](#) di dalam daerah pabean;
- (vi) Ekspor [BKP berwujud](#) oleh PKP;
- (vii) Ekspor BKP tidak berwujud oleh PKP; dan
- (viii) Ekspor [JKP](#) oleh PKP.

Pajak terutang atas peristiwa kena pajak sebagaimana telah disebutkan di atas. Dalam hal (i) pembayaran diterima sebelum penyerahan BKP dan/atau JKP atau (ii) pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan BKP tidak berwujud dan/atau JKP dari luar daerah pabean maka [saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran](#).

DJP dapat menetapkan waktu lain sebagai saat terutangnya PPN jika saat tersebut sulit ditentukan, misalnya dalam hal [penyerahan BKP yang tergolong mewah dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya dan antarcabang](#) serta [penyerahan BKP dalam rangka restrukturisasi perusahaan dan utang usaha](#).

Definisi penyerahan BKP itu sendiri luas. Berikut adalah peristiwa yang termasuk dalam cakupan definisi tersebut.

- (i) Penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian;
- (ii) Pengalihan BKP karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (*leasing*);
- (iii) Penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
- (iv) Pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas BKP;
- (v) BKP berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan;
- (vi) Penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan BKP antarcabang; dan
- (vii) Penyerahan BKP oleh PKP dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari PKP kepada pihak yang membutuhkan BKP.

Sementara itu, berikut adalah peristiwa yang tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP.

- (i) Penyerahan BKP kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (KUHD);
- (ii) Penyerahan BKP untuk jaminan utang-piutang;
- (iii) Penyerahan BKP dalam hal PKP melakukan pemusatan tempat pajak terutang;
- (iv) Pengalihan BKP dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha, serta pengalihan BKP untuk tujuan setoran modal pengganti saham, dengan syarat pihak yang melakukan pengalihan dan yang menerima pengalihan adalah PKP; dan
- (v) BKP berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, dan yang pajak masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf (b) [UU PPN](#).

C. Barang dan Jasa Tidak Kena Pajak

PPN merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum dan netral, artinya PPN dikenakan atas seluruh jenis konsumsi di setiap tahap produksi, distribusi, dan seluruh rantai penyerahan. Meski demikian, pemerintah menetapkan daftar pengecualian barang dan jasa yang dikategorikan tidak dikenai PPN. Berikut ini adalah barang tidak kena PPN.

- (i) Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman, baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering, yang merupakan objek Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PDRD; dan
- (ii) Uang, emas batangan untuk kepentingan cadangan devisa negara, dan surat berharga.

Berikut ini adalah jasa tidak kena PPN.

- (i) Jasa keagamaan;
- (ii) Jasa kesenian dan hiburan, meliputi semua jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan yang merupakan objek PDRD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PDRD;
- (iii) Jasa perhotelan, meliputi jasa penyewaan kamar dan/atau penyewaan ruangan di hotel yang merupakan objek PDRD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PDRD;
- (iv) Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, meliputi semua jenis jasa sehubungan dengan kegiatan pelayanan yang hanya dapat dilakukan oleh pemerintah sesuai dengan kewenangannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan jasa tersebut tidak dapat disediakan oleh bentuk usaha lain;

- (v) Jasa penyediaan tempat parkir, meliputi jasa penyediaan atau penyelenggaraan tempat parkir yang dilakukan oleh pemilik tempat parkir atau pengusaha pengelola tempat parkir kepada pengguna tempat parkir yang merupakan objek PDRD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PDRD; dan
- (vi) Jasa boga atau katering, meliputi semua kegiatan pelayanan penyediaan makanan dan minuman yang merupakan objek PDRD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PDRD.

D. Tarif dan Penghitungan PPN

Tarif PPN adalah sebesar 11%. Tarif ini mulai berlaku sejak 1 April 2022 dan akan dinaikkan menjadi sebesar 12% yang mulai berlaku paling lambat pada 1 Januari 2025. Namun, untuk ekspor BKP berwujud, BKP tidak berwujud, dan JKP yang diatur lebih lanjut dalam peraturan menteri keuangan berlaku tarif PPN sebesar 0%. Secara khusus, untuk [ekspor JKP](#) berlaku pembatasan tertentu ketika memanfaatkan tarif PPN sebesar 0%.

PPN yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana disebutkan di atas dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang meliputi harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain. Adapun seluruh potongan harga pada faktur pajak tidak termasuk dalam penghitungan jumlah kena pajak.

Perlu diketahui bahwa pajak masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP, impor BKP, serta pemanfaatan BKP tidak berwujud dan/atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean, yang dalam penghitungan PPN terutang menggunakan DPP berupa nilai lain, dapat dikreditkan. Selanjutnya, nilai lain sebagai DPP ditetapkan berdasarkan [PMK 75/PMK.03/2010](#) tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak s.t.d.t.d PMK [121/PMK.03/2015](#). Selain itu, nilai lain sebagai DPP juga dapat dilihat dalam [PMK 71/PMK.03/2022](#).

E. Pajak Masukan dan Keluaran

Dalam konteks PPN, kewajiban bagi PKP adalah memungut, menyetorkan, dan melaporkan PPN terutang. PPN yang terutang tersebut diperhitungkan dengan menggunakan metode pajak masukan dan pajak keluaran. Adapun pajak masukan timbul ketika PKP membeli BKP atau memanfaatkan jasa dari PKP lain.

Sementara itu, pajak keluaran timbul apabila PKP menyerahkan barang atau menyediakan jasa kepada lawan transaksi. PKP dapat [mengklaim pajak masukan sebagai kredit pajak](#) sehingga mengurangi jumlah pajak keluaran. Perlu diperhatikan bahwa pajak masukan dalam suatu masa pajak dikreditkan dengan pajak keluaran dalam masa pajak yang sama.

Apabila dalam suatu masa pajak, pajak keluaran lebih besar dari pajak masukan maka selisihnya merupakan PPN yang harus disetor oleh PKP. Namun, jika pajak masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada pajak keluaran pada suatu masa pajak, selisihnya merupakan kelebihan pembayaran pajak yang dapat dikompensasikan ke masa pajak berikutnya atau dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku.

Arti pengenaan tarif 0%, yaitu pajak masukan yang telah dibayar untuk perolehan BKP dan/atau JKP yang berkaitan dengan kegiatan tersebut dapat dikreditkan. Untuk mengklaim pajak masukan, berikut adalah beberapa syarat dan ketentuan yang berlaku.

- (i) Pajak masukan yang dikreditkan harus menggunakan faktur pajak yang memenuhi persyaratan dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9) [UU PPN](#);
- (ii) Pengkreditan pajak masukan tidak dapat diberlakukan atas pengeluaran untuk:
 - a. perolehan BKP atau JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
 - b. perolehan BKP atau JKP yang berkaitan dengan kegiatan usaha, tetapi atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN;

- c. perolehan BKP atau JKP yang faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau (9) [UU PPN](#) atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) pembeli BKP atau penerima JKP;
 - d. pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean yang faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6) [UU PPN](#).
- (iii) Pajak masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan pajak keluaran pada masa pajak yang sama, dapat dikreditkan pada masa pajak berikutnya. Pengkreditan dilakukan paling lambat tiga masa pajak setelah berakhirnya masa pajak saat faktur pajak dibuat. Hal ini berlaku sepanjang pajak masukan tersebut belum dibebankan atau belum dikapitalisasi dalam harga perolehan BKP atau JKP serta memenuhi ketentuan pengkreditan dalam [UU PPN](#).

F. Reverse Charge

Penjual umumnya bertanggung jawab untuk memungut PPN dari pelanggan. Namun, terdapat keadaan tertentu, seperti dalam hal penggunaan jasa dari luar negeri, yang mengharuskan pembeli membayar PPN yang terutang atas suatu transaksi atau PPN yang dihitung sendiri (juga disebut sebagai *reverse charge*) atas konsumsi atau penggunaan JKP luar negeri atau BKP tidak berwujud.

Walau demikian, vendor atau penyedia jasa luar negeri (yang merupakan Subjek Pajak Luar Negeri/SPLN) dapat ditunjuk untuk memungut PPN dari importir atau pembeli di Indonesia (lihat [Subbab J. Isu Lainnya](#) di bawah ini terkait PPN atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik). Dengan kata lain, importir atau pembeli di Indonesia wajib membayar PPN untuk dan atas nama vendor atau penyedia jasa yang merupakan SPLN jika SPLN tersebut tidak ditunjuk dan tidak dapat melakukan pemungutan PPN.

Kewajiban vendor atau penyedia jasa yang merupakan SPLN adalah memungut PPN atas pemanfaatan BKP tidak berwujud dan/atau JKP luar negeri. Adapun kewajiban ini mulai berlaku pada hari pertama bulan berikutnya setelah diterbitkan keputusan yang menunjuk vendor atau penyedia jasa tersebut sebagai pemungut PPN.

G. Pengembalian Kelebihan Pembayaran PPN

Apabila dalam suatu masa pajak, pajak masukan yang dapat dikreditkan lebih besar dari pajak keluaran maka selisihnya merupakan kelebihan pembayaran pajak yang dapat diberikan pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh otoritas pajak. Berdasarkan [Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan \(UU KUP\)](#), mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat dibedakan menjadi mekanisme umum (Pasal 17B [UU KUP](#)) dan mekanisme khusus (disebut juga pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak). Mekanisme khusus merupakan mekanisme pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang berlaku bagi PKP berisiko rendah (Pasal 9 ayat (4c) [UU PPN](#)).

Dalam mekanisme umum, setelah PKP mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, PKP akan dilakukan pemeriksaan dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak permohonan diterima secara lengkap. Berbeda dengan mekanisme umum, dalam mekanisme khusus, pengembalian kelebihan pembayaran pajak bagi PKP berisiko rendah dilakukan melalui proses penelitian dan PKP berhak atas pengembalian kelebihan pembayaran PPN dalam waktu yang lebih singkat (keputusan diterbitkan paling lambat satu bulan setelah permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diajukan), sepanjang beberapa syarat terpenuhi.

Tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak diatur lebih lanjut dalam [PMK 39/PMK.03/2018](#) s.d.t.d [PMK 209/PMK.03/2021](#) *juncto* Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-5/PJ/2023](#) tentang percepatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Selanjutnya, Pasal 16E [UU PPN](#) mengatur perlakuan PPN dan PPnBM bagi orang pribadi pemegang paspor luar negeri yang membeli BKP di Indonesia. Orang pribadi pemegang paspor luar negeri yang membeli BKP di Indonesia untuk dibawa ke luar daerah pabean berhak meminta kembali PPN dan PPnBM yang sudah dibayar atas pembelian BKP tersebut.

Persyaratan administratif atas permintaan kembali PPN dan PPnBM mencakup (i) nilai PPN paling sedikit Rp500.000, (ii) pembelian BKP dilakukan dalam jangka waktu satu bulan sebelum keberangkatan ke luar daerah pabean, dan (iii) faktur pajak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) [UU PPN](#). Tata cara dan dokumen yang diperlukan diatur lebih lanjut dalam [PMK 120/PMK.03/2019](#).

H. Faktur Pajak

PKP diwajibkan membuat faktur pajak dalam hal berikut.

- (i) Penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf (a) atau Pasal 16D [UU PPN](#);
- (ii) Penyerahan JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf (c) [UU PPN](#);
- (iii) Ekspor BKP berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf (f) [UU PPN](#);
- (iv) Ekspor BKP tidak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf (g) [UU PPN](#); dan/atau
- (v) Ekspor JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf (h) [UU PPN](#).

Berikut adalah saat [faktur pajak](#) harus [dibuat atau diterbitkan](#).

- (i) Saat penyerahan BKP dan/atau JKP;
- (ii) Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP dan/atau JKP;

- (iii) Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan;
- (iv) Saat ekspor BKP berwujud, BKP tidak berwujud, dan/atau JKP; atau
- (v) Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan menteri keuangan.

Berikut adalah informasi penyerahan BKP dan/atau JKP yang paling sedikit harus dimuat dalam faktur pajak.

- (i) Nama, alamat, dan NPWP yang menyerahkan BKP atau JKP;
- (ii) Identitas pembeli BKP atau penerima JKP yang meliputi:
 - a. nama, alamat, dan NPWP bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri (WPDN badan) dan instansi pemerintah;
 - b. nama, alamat, dan NPWP atau Nomor Induk Kependudukan (NIK) bagi Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) orang pribadi;
 - c. nama, alamat, dan nomor paspor, bagi SPLN orang pribadi; atau
 - d. nama dan alamat, bagi SPLN badan atau bukan merupakan subjek pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Undang-Undang Pajak Penghasilan ([UU PPh](#));
- (iii) Jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga;
- (iv) PPN yang dipungut;
- (v) PPnBM yang dipungut;
- (vi) Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan faktur pajak; dan
- (vii) Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani faktur pajak.

PKP pedagang eceran dapat membuat [faktur pajak](#) tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual dalam hal melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP kepada pembeli dengan karakteristik konsumen akhir yang diatur lebih lanjut dengan peraturan menteri keuangan. Faktur pajak yang

digunakan oleh PKP pedagang eceran dikenal dengan faktur pajak digunggung.

Selanjutnya, DJP dapat menetapkan dokumen tertentu yang dipersamakan dengan faktur pajak, seperti Surat Setoran Pajak (SSP), pemberitahuan ekspor dan/atau impor barang, atau pemberitahuan ekspor barang tidak berwujud dan/atau jasa. Ketentuan lebih lanjut mengenai daftar dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak dapat dilihat dalam Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-16/PI/2021](#).

Selain itu, PKP diperkenankan untuk membuat satu faktur pajak yang meliputi seluruh penyerahan BKP atau JKP yang terjadi dalam satu bulan kalender kepada pembeli BKP atau penerima JKP yang sama untuk kemudahan administrasi. Dalam hal ini, faktur tersebut disebut sebagai faktur pajak gabungan.

Apabila PKP melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP yang faktur pajaknya harus dibuat dengan menggunakan lebih dari satu kode transaksi, PKP dapat membuat faktur pajak gabungan hanya untuk penyerahan dengan kode transaksi yang sama, untuk setiap kode transaksi. Ketentuan ini tidak berlaku atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang mendapat fasilitas PPN atau PPN dan PPnBM tidak dipungut sesuai dengan ketentuan yang mengatur mengenai penyerahan BKP dan/atau JKP ke dan/atau dari kawasan tertentu atau tempat tertentu.

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pembuatan faktur pajak dan pembetulan atau penggantian faktur pajak diatur dengan atau berdasarkan [PMK 18/PMK.03/2021](#) dan Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-03/PI/2022](#) tentang faktur pajak s.t.d.d Peraturan Dirjen Pajak No. [PER-11/PI/2022](#).

Faktur pajak dianggap tidak dibuat dalam hal faktur pajak diterbitkan setelah melewati jangka waktu tiga bulan sejak saat faktur pajak seharusnya dibuat. Atas hal ini, PKP dianggap tidak menerbitkan faktur pajak dan pembeli BKP dan/atau penerima JKP tidak dapat mengklaim pajak masukan.

Faktur pajak akan dianggap tidak lengkap jika tidak memenuhi ketentuan yang berlaku. Penerbitan faktur pajak yang tidak lengkap dan melewati jangka waktu tiga bulan dikenai denda sebesar 1% dari DPP. Lebih lanjut, untuk dapat mengklaim pajak masukan sebagai kredit pajak maka [faktur pajak harus valid](#). Apabila tidak demikian, pajak masukan tidak dapat dikreditkan.

I. Pelaporan Surat Pemberitahuan Masa PPN

Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN wajib disampaikan kepada DJP paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak. Namun demikian, secara teknis, PKP hanya dapat [mengunggah faktur pajak ke dalam sistem](#) (e-faktur) paling lambat tanggal 15 setiap bulan setelah berakhirnya masa pajak.

J. Isu Lainnya

Pasca berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), terdapat perubahan signifikan atas peraturan PPN. Pada Desember 2022, pemerintah menetapkan peraturan pelaksanaan perubahan [UU PPN](#) melalui [PP No. 49/2022](#). Selain itu, setidaknya telah diterbitkan 16 peraturan menteri keuangan yang mengatur tentang penenaan PPN atas beberapa hal spesifik.

- (i) [PMK 58/PMK.03/2022](#) tentang Penunjukan Pihak Lain sebagai Pemungut Pajak dan Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan/atau Pelaporan Pajak yang Dipungut oleh Pihak Lain atas Transaksi Pengadaan Barang dan/atau Jasa melalui Sistem Informasi Pengadaan Pemerintah

Peraturan menteri keuangan ini mengatur bahwa PKP dan bukan pemerintah yang dapat menjadi pihak yang memungut PPN. Adapun peraturan menteri keuangan ini berfokus pada pemberian jaminan hukum kepada pihak-pihak yang melakukan transaksi dengan pemerintah.

- (ii) [PMK 59/PMK.03/2022](#) tentang Perubahan atas [PMK 231/PMK.03/2019](#) tentang Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan NPWP, Pengukuhan dan Pencabutan PKP, serta Pemotongan dan/atau Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak bagi Instansi Pemerintah

Beleid ini mengatur ketentuan mengenai tata cara administrasi pajak secara umum bagi instansi pemerintah. Dalam konteks PPN, peraturan ini berfokus pada aturan mengenai bagaimana instansi pemerintah dianggap sebagai PKP.

- (iii) [PMK 60/PMK.03/2022](#) tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPN atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

Peraturan menteri keuangan ini mengatur bagaimana orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan usaha di bidang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) yang terdiri dari penjual, penyelenggara PMSE luar negeri, dan/atau penyelenggara PMSE dalam negeri (yang selanjutnya disebut sebagai pelaku usaha PMSE) dapat dianggap sebagai pemungut PPN. Apabila ditunjuk sebagai pemungut PPN PMSE oleh Menteri Keuangan maka pelaku usaha PMSE wajib memungut, menyetorkan, dan melaporkan PPN. Penunjukan pelaku usaha PMSE sebagai pemungut PPN PMSE oleh Menteri Keuangan dilimpahkan kewenangannya kepada DJP.

Berikut adalah ambang batas kriteria tertentu bagi DJP untuk menunjuk pelaku usaha PMSE sebagai pemungut PPN PMSE.

- a. Nilai transaksi dengan pembeli barang dan/atau penerima jasa di Indonesia melebihi Rp600 juta dalam satu tahun atau Rp50 juta dalam satu bulan; dan/atau
- b. Jumlah *traffic* atau pengakses di Indonesia melebihi 12.000 dalam satu tahun atau 1.000 dalam satu bulan.

Ketika pelanggan membayar pemanfaatan BKP tidak berwujud dan/atau JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean

melalui PMSE maka PPN menjadi terutang. Ketentuan lebih lanjut mengenai pemungut PPN PMSE dapat dilihat dalam Peraturan Dirjen Pajak No. PER-12/PJ/2020.

(iv) [PMK 61/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri

Berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut, berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan mengenai PPN atas kegiatan membangun sendiri.

- a. Kegiatan membangun sendiri merupakan kegiatan membangun bangunan baru dan perluasan bangunan lama yang dilakukan tidak dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya untuk digunakan sendiri atau digunakan oleh pihak lain.
- b. Bangunan berupa satu atau lebih konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada satu kesatuan tanah dan/atau perairan dengan kriteria berikut:
 - konstruksi utamanya terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata atau bahan sejenis, dan/atau baja;
 - diperuntukkan bagi tempat tinggal atau tempat kegiatan usaha; dan
 - luas bangunan yang dibangun paling sedikit 200 m².
- c. PPN dihitung, dipungut, dan disetor oleh orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri dengan besaran tertentu yang merupakan hasil perkalian 20% dengan tarif PPN (11%) dikalikan dengan DPP.
- d. DPP berupa nilai tertentu sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau dibayarkan untuk membangun bangunan pada setiap masa pajak sampai dengan bangunan selesai, tidak termasuk biaya perolehan tanah.

(v) [PMK 62/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) Tertentu

Berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut, PPN atas penyerahan LPG tertentu yang bagian harganya disubsidi, dibayar oleh pemerintah. Namun, PPN atas penyerahan LPG tertentu yang bagian harganya tidak disubsidi, dibayar oleh

pembeli. Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan dari PMK 62/PMK.03/2022.

- a. PPN yang terutang atas penyerahan LPG tertentu yang bagian harganya tidak disubsidi pada:
 - titik serah badan usaha, dihitung dengan mengalikan tarif PPN dengan nilai lain sebagai DPP; dan
 - titik serah agen atau pangkalan, dipungut dan disetor dengan besaran tertentu.
 - b. Nilai lain dihitung dengan formula sebagai berikut:
$$\{100/(100+t)\} \times \text{harga jual eceran}$$
, dengan ketentuan t merupakan angka pada tarif PPN yang berlaku.
 - c. Besaran tertentu PPN yang terutang atas penyerahan LPG tertentu ditetapkan:
 - pada titik serah agen:
 - 1) sebesar 1,1/101,1 yang berlaku sejak 1 April 2022; dan
 - 2) sebesar 1,2/101,2 yang mulai berlaku pada saat berlakunya penerapan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf (b) [UU PPN](#),
dari selisih lebih antara harga jual agen dan harga jual eceran.
 - pada titik serah pangkalan:
 - 1) sebesar 1,1/101,1 yang berlaku sejak 1 April 2022; dan
 - 2) sebesar 1,2/101,2 yang mulai berlaku pada saat berlakunya penerapan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf (b) [UU PPN](#),
dari selisih lebih antara harga jual pangkalan dan harga jual agen.
- (vi) [PMK 63/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan Hasil Tembakau

Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.

- a. Atas penyerahan:

- hasil tembakau yang dibuat di dalam negeri oleh produsen; atau
 - hasil tembakau yang dibuat di luar negeri oleh importir, dikenai PPN.
- b. PPN yang dikenakan atas penyerahan hasil tembakau dihitung dengan cara mengalikan tarif PPN dengan nilai lain sebagai DPP.
- c. Nilai lain ditetapkan dengan formula sebagai berikut:
 $\{100/(100+t)\} \times$ harga jual eceran hasil tembakau, untuk penyerahan hasil tembakau, dengan ketentuan t merupakan angka pada tarif PPN.
- d. Berdasarkan tarif PPN dan nilai lain sebagai DPP, PPN atas penyerahan hasil tembakau terutang berdasarkan pembulatan dihitung sebesar:
- 9,9% dikali harga jual eceran hasil tembakau, untuk penyerahan hasil tembakau yang berlaku sejak 1 April 2022; dan
 - 10,7% dikali harga jual eceran hasil tembakau, untuk penyerahan hasil tembakau yang mulai berlaku pada saat diberlakukannya penerapan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf (b) [UU PPN](#).
- (vii) [PMK 64/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan Barang Hasil Pertanian Tertentu

Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.

- a. PKP yang melakukan kegiatan penyerahan barang hasil pertanian tertentu dapat menggunakan besaran tertentu untuk memungut dan menyetorkan PPN yang terutang.
- b. Besaran tertentu tersebut ditetapkan sebesar:
- 1,1% dari harga jual, yang berlaku sejak 1 April 2022; dan
 - 1,2% dari harga jual, yang mulai berlaku pada saat berlakunya penerapan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf (b) [UU PPN](#).

- (viii) [PMK 65/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan Kendaraan Bermotor Bekas

Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.

- a. PKP yang melakukan kegiatan usaha tertentu berupa penyerahan kendaraan bermotor bekas wajib memungut dan menyetorkan PPN yang terutang atas penyerahan kendaraan bermotor bekas dengan besaran tertentu.
 - b. Besaran tertentu ditetapkan sebesar:
 - 1,1% dari harga jual, yang berlaku sejak 1 April 2022; dan
 - 1,2% dari harga jual, yang mulai berlaku pada saat berlakunya penerapan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf (b) [UU PPN](#).
- (ix) [PMK 66/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan Pupuk Bersubsidi untuk Sektor Pertanian

Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.

- a. Penyerahan pupuk bersubsidi oleh PKP dikenai PPN. PPN atas penyerahan pupuk bersubsidi berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - atas bagian harga yang mendapatkan subsidi, PPN dibayar oleh pemerintah; dan
 - atas bagian harga yang tidak mendapatkan subsidi, PPN dibayar oleh pembeli.
- b. PPN yang terutang atas penyerahan pupuk bersubsidi dihitung dengan mengalikan tarif PPN dengan DPP. DPP untuk menghitung PPN yang terutang atas penyerahan pupuk bersubsidi menggunakan nilai lain.
- c. Nilai lain atas bagian harga pupuk bersubsidi yang mendapatkan subsidi dihitung dengan formula sebagai berikut:
$$\{100/(100+t)\} \times \text{jumlah pembayaran subsidi termasuk PPN, dengan ketentuan } t \text{ merupakan angka pada tarif PPN yang berlaku.}$$

- d. Nilai lain atas bagian harga pupuk bersubsidi yang tidak mendapatkan subsidi dihitung dengan formula sebagai berikut:
- $$\{100/(100+t)\} \times \text{harga eceran tertinggi, dengan ketentuan } t \text{ merupakan angka pada tarif PPN yang berlaku.}$$
- (x) [PMK 67/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan Jasa Agen Asuransi, Jasa Pialang Asuransi, dan Jasa Pialang Reasuransi
- Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.
- a. PPN terutang atas penyerahan:
- jasa agen asuransi oleh [agen asuransi](#) kepada perusahaan asuransi atau perusahaan asuransi syariah;
 - jasa pialang asuransi oleh perusahaan pialang asuransi kepada perusahaan asuransi dan/atau perusahaan asuransi syariah; dan
 - jasa pialang reasuransi oleh perusahaan pialang reasuransi kepada perusahaan reasuransi dan/atau perusahaan reasuransi syariah.
- b. PPN yang terutang dipungut dan disetor dengan besaran tertentu. Besaran tertentu, yaitu sebesar:
- 10% dari tarif PPN dikalikan dengan komisi atau imbalan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang dibayarkan kepada agen asuransi; atau
 - 20% dari tarif PPN dikalikan dengan komisi atau imbalan dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima oleh perusahaan pialang asuransi atau perusahaan pialang reasuransi.
- (xi) [PMK 68/PMK.03/2022](#) tentang PPN dan PPh atas Transaksi Perdagangan Aset Kripto
- Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.
- a. PPN dikenakan atas penyerahan:
- BKP tidak berwujud berupa aset kripto oleh penjual aset kripto;

- JKP berupa jasa penyediaan sarana elektronik yang digunakan untuk transaksi perdagangan aset kripto oleh penyelenggara PMSE; dan/atau
 - JKP berupa jasa verifikasi transaksi aset kripto dan/atau jasa manajemen kelompok penambang aset kripto (*mining pool*) oleh penambang aset kripto.
- b. PPN yang terutang atas penyerahan BKP tidak berwujud berupa aset kripto oleh penjual aset kripto dipungut dan disetorkan dalam besaran tertentu. Besaran tertentu ditetapkan sebesar:
- $(1\% \times \text{tarif PPN}) \times \text{nilai transaksi aset kripto}$, dalam hal penyelenggara PMSE merupakan pedagang fisik aset kripto; atau
 - $(2\% \times \text{tarif PPN}) \times \text{nilai transaksi aset kripto}$, dalam hal penyelenggara PMSE bukan merupakan pedagang fisik aset kripto.
- Adapun yang menjadi nilai transaksi sebagaimana disebutkan di atas dapat dilihat dalam peraturan menteri keuangan tersebut.
- c. PPN yang terutang atas penyerahan jasa penyediaan sarana elektronik wajib dipungut oleh penyelenggara PMSE. PPN yang terutang dihitung dengan mengalikan tarif PPN dengan DPP. DPP berupa penggantian, yaitu sebesar komisi atau imbalan dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk komisi atau imbalan yang diterima oleh penyelenggara PMSE yang akan diteruskan kepada penambang aset kripto.
- d. PPN atas penyerahan jasa verifikasi transaksi aset kripto dan/atau jasa manajemen kelompok penambang aset kripto oleh penambang aset kripto dipungut oleh penambang aset kripto. PPN yang terutang dipungut dan disetor dengan besaran tertentu. Besaran tertentu ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikali dengan nilai berupa uang atas aset kripto yang diterima oleh penambang aset kripto, termasuk aset kripto yang diterima dari sistem aset kripto (*block reward*).

- (xii) [PMK 69/PMK.03/2022](#) tentang PPh dan PPN atas Penyelenggaraan Teknologi Finansial

Peraturan menteri keuangan ini berfokus pada [bagaimana memungut pajak atas kegiatan teknologi finansial](#) secara keseluruhan dan menerangkan bahwa penyerahan jasa penyelenggaraan teknologi finansial dikenai PPN oleh PKP. PPN kemudian dihitung dengan cara mengalikan tarif PPN dengan DPP.

DPP yang dimaksud berupa penggantian, yaitu sebesar *fee*, komisi, *merchandise discount rate*, atau imbalan lainnya dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang diterima oleh penyelenggara.

- (xiii) [PMK 70/PMK.03/2022](#) tentang Kriteria dan/atau Rincian Makanan dan Minuman, Jasa Kesenian dan Hiburan, Jasa Perhotelan, Jasa Penyediaan Tempat Parkir, serta Jasa Boga atau Katering, yang Tidak Dikenai PPN

Peraturan menteri keuangan ini menjelaskan kriteria barang dan jasa yang tidak dikenai PPN. Beberapa barang tersebut di antaranya adalah makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, atau disajikan oleh pengusaha jasa boga atau katering yang merupakan objek PDRD.

Kemudian, jasa yang tidak dikenai PPN adalah yang termasuk dalam kelompok jasa kesenian dan hiburan, perhotelan, penyediaan tempat parkir, dan jasa boga atau katering yang merupakan objek PDRD. Rincian lebih detail mengenai kriteria dari masing-masing barang dan/atau jasa dapat dilihat dalam [PMK 70/PMK.03/2022](#).

- (xiv) [PMK 71/PMK.03/2022](#) tentang PPN atas Penyerahan JKP Tertentu

Peraturan menteri keuangan ini berfokus pada penggunaan besaran tertentu dalam menghitung PPN tertutang. Berikut adalah JKP tertentu yang termasuk dalam cakupan peraturan ini.

- a. Jasa pengiriman paket sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pos. Besaran tertentu yang ditetapkan adalah sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan penggantian;
- b. Jasa biro perjalanan wisata dan/atau jasa agen perjalanan wisata berupa paket wisata, pemesanan sarana angkutan, dan pemesanan sarana akomodasi, yang penyerahannya tidak didasari pada pemberian komisi atau imbalan atas penyerahan jasa perantara penjualan. Besaran tertentu ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual paket wisata, sarana angkutan, dan akomodasi;
- c. Jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*) yang di dalam tagihan jasa pengurusan transportasi tersebut terdapat biaya transportasi (*freight charges*). Besaran tertentu ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan jumlah yang ditagih atau jumlah yang seharusnya ditagih;
- d. Jasa penyelenggaraan perjalanan ibadah keagamaan yang juga menyelenggarakan perjalanan ke tempat lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kriteria dan/atau rincian jasa keagamaan yang tidak dikenai PPN. Besaran tertentu ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual paket penyelenggaraan perjalanan ke tempat lain, dalam hal tagihan dirincikan antara tagihan paket penyelenggaraan perjalanan ibadah keagamaan dan tagihan paket penyelenggaraan perjalanan ke tempat lain. Namun, apabila tidak terdapat rincian tagihan paket penyelenggaraan perjalanan ibadah keagamaan dan tagihan paket penyelenggaraan perjalanan ke tempat lain maka besaran tertentu ditetapkan sebesar 5% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual keseluruhan paket penyelenggaraan perjalanan; dan
- e. Jasa penyelenggaraan:
 - pemasaran dengan media *voucher*;
 - layanan transaksi pembayaran terkait dengan distribusi *voucher*; dan

- program loyalitas dan penghargaan pelanggan (*consumer loyalty and reward program*),

yang penyerahannya tidak didasari pada pemberian komisi dan tidak terdapat selisih (*margin*), sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai penghitungan dan pemungutan PPN serta PPh atas penyerahan/penghasilan sehubungan dengan penjualan pulsa, kartu perdana, token, dan *voucher*. Besaran tertentu ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual *voucher*.

- (xv) [PMK 48/2023](#) tentang PPh dan/atau PPN atas Penjualan/Penyerahan Emas Perhiasan, Emas Batangan, Perhiasan yang Bahan Seluruhnya Bukan dari Emas, Batu Permata dan/atau Batu Lainnya yang Sejenis, serta Jasa yang Terkait dengan Emas Perhiasan, Emas Batangan, Perhiasan yang Bahan Seluruhnya Bukan dari Emas, dan/atau Batu Permata dan/atau Batu Lainnya yang Sejenis, yang Dilakukan oleh Pabrikan Emas Perhiasan, Pedagang Emas Perhiasan, dan/atau Pengusaha Emas Batangan

Berikut adalah beberapa hal yang dapat disimpulkan berdasarkan peraturan menteri keuangan tersebut.

- a. Pabrikan emas perhiasan dan pedagang emas perhiasan wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP;
- b. PKP pabrikan emas perhiasan wajib memungut PPN dengan tarif efektif sebesar 1,1% dari harga jual (untuk penyerahan hasil produksi sendiri kepada pabrikan emas perhiasan lain dan/atau pedagang emas perhiasan) atau sebesar 1,65% dari harga jual (untuk penyerahan hasil produksi sendiri kepada konsumen akhir);
- c. PKP pedagang emas perhiasan wajib memungut PPN dengan tarif efektif sebesar 1,1% dari harga jual (dalam hal PKP pedagang emas perhiasan memiliki faktur pajak atas perolehan emas perhiasan yang dimaksud dan/atau dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak atas impor emas perhiasan dimaksud) atau sebesar 1,65% dari harga jual apabila PKP pedagang emas perhiasan tidak memiliki faktur pajak dan/atau

dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan faktur pajak;

- d. Penyerahan emas perhiasan dari PKP pedagang emas kepada pabrikan emas perhiasan dikenai PPN dengan tarif sebesar 0% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual;
 - e. Apabila PKP pabrikan emas perhiasan dan PKP pedagang emas perhiasan juga menyerahkan perhiasan yang bahan seluruhnya bukan dari emas dan/atau batu permata dan/atau batu lainnya yang sejenis, PKP tersebut harus memungut dan menyetorkan PPN terutang atas penyerahan perhiasan yang bahan seluruhnya bukan dari emas dan/atau batu permata dan/atau batu lainnya yang sejenis dengan besaran tertentu. Adapun besaran tertentunya adalah sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual;
 - f. Sesuai dengan [PP No. 70/2021](#), pemerintah memberikan fasilitas PPN tidak dipungut atas emas granula yang memenuhi beberapa ketentuan; dan
 - g. Kewajiban melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP tetap berlaku bagi pabrikan emas perhiasan dan pedagang emas perhiasan yang memenuhi kriteria pengusaha kecil.
- (xvi) [PMK 60/2023](#) tentang Batasan Rumah Umum, Pondok Boro, Asrama Mahasiswa dan Pelajar, serta Rumah Pekerja yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN

Ketentuan ini mengatur tentang insentif PPN bagi kriteria rumah umum, pondok boro, asrama mahasiswa dan pelajar, serta rumah pekerja. Lihat Bab 10 Insentif Fiskal untuk detail lebih lanjut.

Bersamaan dengan perubahan masif terhadap pengaturan PPN melalui [PP No. 49/2022](#), aturan mengenai penerapan PPN atas BKP dan JKP serta PPNBM juga diatur lebih lanjut dalam [PP No. 44/2022](#). Selain itu, telah diterbitkan satu peraturan menteri keuangan yang mengatur penerapan PPN atas peristiwa berikut.

- (i) [PMK 41/2023](#) mengenai PPN atas Penyerahan Agunan yang Diambil Alih oleh Kreditur kepada Pembeli Agunan

Penyerahan agunan oleh kreditur kepada pembeli agunan termasuk dalam pengertian penyerahan hak atas BKP yang dikenai PPN. Agunan ini merupakan agunan yang diambil alih oleh kreditur untuk penyelesaian kredit, pembiayaan berdasarkan prinsip syariah, atau pinjaman atas dasar hukum gadai. PPN yang terutang atas penyerahan agunan yang diambil alih tersebut dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh kreditur.

Pemungutan PPN dilakukan pada saat penerimaan pembayaran oleh kreditur dari pembeli agunan atas penyerahan agunan. PPN yang terutang kemudian dipungut dan disetor dengan besaran tertentu. Besaran tertentu tersebut ditetapkan sebesar 10% dari tarif PPN dikalikan dengan harga jual agunan.

Pajak masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP sehubungan dengan penyerahan agunan tidak dapat dikreditkan oleh kreditur. Namun demikian, pembeli agunan yang merupakan PKP dapat mengkreditkan PPN yang tercantum dalam faktur pajak.

BAB 8

PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH

A. Gambaran Umum

Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) adalah pajak yang dikenakan terhadap penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) yang tergolong mewah yang dilakukan oleh pengusaha yang menghasilkan barang tersebut di dalam daerah pabean dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Selain itu, PPnBM juga dikenakan terhadap impor BKP yang tergolong mewah.

PPnBM hanya dikenakan satu kali, yaitu pada saat penyerahan oleh pabrikan atau produsen BKP yang tergolong mewah atau atas impor BKP yang tergolong mewah. Oleh karenanya, penyerahan pada tingkat berikutnya tidak lagi dikenai PPnBM. Adapun PPnBM yang telah dibayarkan tidak dapat dikreditkan terhadap PPnBM atau Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terutang.

Pengenaan PPnBM diatur dalam Undang-Undang No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah ([UU PPN](#)) s.d.t.d Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)). Berdasarkan UU PPN, terdapat empat pertimbangan yang mendasari pengenaan PPnBM oleh pemerintah.

Pertama, perlu keseimbangan pembebanan pajak antara konsumen yang berpenghasilan rendah dan tinggi. *Kedua*, perlu adanya pengendalian pola konsumsi atas BKP yang tergolong mewah. *Ketiga*,

perlu adanya perlindungan terhadap produsen kecil atau tradisional. *Keempat*, perlu untuk mengamankan penerimaan negara.

[UU PPN](#) juga menetapkan empat kriteria untuk BKP yang tergolong mewah. Keempat kriteria tersebut meliputi (i) barang yang bukan merupakan barang kebutuhan pokok, (ii) barang yang dikonsumsi oleh masyarakat tertentu, (iii) barang yang umumnya dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi, dan/atau (iv) barang yang dikonsumsi untuk menunjukkan status.

Ketentuan mengenai pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan penunjukan pihak lain untuk memungut, menyetorkan, dan/atau melaporkan PPN dan PPnBM, menghitung PPN dan PPnBM, serta menentukan tempat dan saat terutangnya PPN dan PPnBM diatur lebih lanjut dalam [PP No. 44/2022](#).

Berdasarkan [UU PPN](#), tarif PPnBM ditetapkan minimal sebesar 10% dan maksimal sebesar 200%. Besarnya tarif PPnBM ditetapkan berbeda tergantung pada klasifikasi barang mewah. Namun, ekspor BKP yang tergolong mewah dikenai tarif pajak sebesar 0%.

Pengklasifikasian barang-barang mewah beserta tarifnya terutama didasarkan pada tingkat kemampuan golongan masyarakat yang mempergunakan barang tersebut, di samping didasarkan pada nilai gunanya bagi masyarakat pada umumnya. Adapun pengklasifikasian barang yang dikenai PPnBM dilakukan setelah berkonsultasi dengan alat kelengkapan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) yang membidangi keuangan.

Peraturan lebih lanjut mengenai pengklasifikasian barang yang dikenai PPnBM beserta tarifnya ditetapkan melalui peraturan pemerintah. Sehubungan dengan hal ini, pemerintah umumnya menerbitkan peraturan pemerintah tentang pengenaan PPnBM atas kendaraan bermotor yang tergolong mewah dan barang mewah selain kendaraan bermotor.

B. PPnBM atas Kendaraan Bermotor yang Tergolong Mewah

Rincian ketentuan pengenaan PPnBM atas kendaraan bermotor yang tergolong mewah diatur dalam [PP No. 73/2019](#) s.t.d.d [PP No. 74/2021](#) dan [PMK 141/PMK.010/2021](#) s.t.d.d [PMK 42/PMK.010/2022](#). Rincian lebih lanjut mengenai insentif fiskal PPnBM atas kendaraan bermotor yang tergolong mewah dapat dilihat dalam [Bab 10 Insentif fiskal](#).

Tarif PPnBM yang dikenakan atas kendaraan bermotor yang tergolong mewah bervariasi, yaitu 10%, 12%, 15%, 20%, 25%, 30%, 40%, 50%, 60%, 70%, dan 95%. Pengenaan tarif PPnBM tergantung pada jenis kendaraan, kapasitas silinder, konsumsi Bahan Bakar Minyak (BBM) atau tingkat emisi karbon dioksida (CO₂), serta teknologi yang digunakan. Rincian tarif PPnBM yang berlaku untuk kendaraan roda empat dan roda dua tercantum dalam Lampiran [PMK 141/PMK.010/2021](#).

Pemerintah membedakan tarif PPnBM atas kendaraan bermotor ramah lingkungan dan dasar pengenaan pajaknya untuk mendorong penggunaan kendaraan bermotor hemat energi dan ramah lingkungan. Dasar Pengenaan Pajak (DPP) ditetapkan dalam berbagai tarif, mulai dari sebesar 20% hingga 80% dari harga jual. Persentase DPP ini ditetapkan tergantung pada jenis teknologi yang digunakan, kapasitas silinder, konsumsi BBM, serta tingkat emisi CO₂ yang dihasilkan per kilometer.

Ketentuan mengenai tarif dan persentase DPP untuk kendaraan dengan emisi karbon rendah berlaku untuk kelompok kendaraan bermotor yang memenuhi persyaratan yang ditetapkan oleh Menteri Perindustrian setelah berkoordinasi dengan Menteri Koordinator Bidang Perekonomian, Menteri Koordinator Bidang Kemaritiman dan Investasi, serta Menteri Investasi.

Terkait kendaraan listrik, pemerintah melalui [PP No. 74/2021](#), memberikan fasilitas PPnBM untuk pembelian mobil listrik. Sementara itu, Kendaraan Bermotor Listrik (KBL) berbasis baterai atau berbasis

bahan bakar dikenai PPnBM sebesar 0% (tarif PPnBM sebesar 15% dikalikan dengan DPP sebesar 0% dari harga jual). DPP untuk menghitung PPnBM atas kendaraan bermotor yang menggunakan teknologi *plug-in hybrid electric vehicles* dan *full hybrid* dapat dilihat dalam [PP No. 74/2021](#).

Tidak semua kendaraan bermotor yang tergolong mewah dikenai PPnBM. Pemerintah telah menetapkan beberapa kendaraan bermotor yang dibebaskan dari PPnBM. Beberapa di antaranya meliputi ambulans, kendaraan pemadam kebakaran, kendaraan yang digunakan untuk tujuan protokoler kenegaraan, dan/atau kendaraan yang digunakan untuk keperluan patroli Tentara Nasional Indonesia (TNI) atau Kepolisian Negara Republik Indonesia (POLRI).

C. PPnBM atas Barang yang Terbilang Mewah Selain Kendaraan Bermotor

Rincian ketentuan mengenai pengenaan PPnBM atas barang-barang yang tergolong mewah selain kendaraan bermotor diatur dalam [PP No. 61/2020](#) *juncto* [PMK 96/PMK.03/2021](#) s.t.d.d [PMK 15/PMK.03/2023](#). Berikut daftar BKP yang tergolong mewah selain kendaraan bermotor yang dikenai PPnBM beserta tarifnya berdasarkan peraturan tersebut.

Tabel 8.1 Tarif PPnBM atas BKP yang Terbilang Mewah selain Kendaraan Bermotor

No.	Deskripsi Barang	Tarif PPnBM
1.	Kelompok hunian mewah, seperti rumah mewah, apartemen, kondominium, <i>town house</i> , dan sejenisnya dengan harga jual Rp30 miliar atau lebih	20%
2.	a. Kelompok balon udara dan balon udara yang dapat dikemudikan, pesawat udara lainnya tanpa tenaga penggerak	40%
	b. Kelompok peluru senjata api dan senjata api lainnya, kecuali untuk keperluan negara: peluru dan bagian-bagiannya, kecuali peluru udara	
3.	a. Kelompok pesawat udara selain yang dikenai PPnBM dengan tarif 40%, kecuali untuk	50%

BAB 8:
PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH

No.	Deskripsi Barang	Tarif PPnBM
	keperluan negara atau angkutan udara niaga: helikopter atau pesawat udara dan kendaraan udara lainnya, selain helikopter	
	b. Kelompok senjata api dan senjata api lainnya, kecuali untuk keperluan negara: senjata artileri, revolver dan pistol, senjata api (selain senjata artileri, revolver, dan pistol), dan peralatan semacamnya yang dioperasikan dengan penembakan bahan peledak	
4.	a. Kapal pesiar, kapal eksekursi, dan kendaraan air semacam itu, terutama dirancang untuk pengangkutan orang, kapal feri dari semua jenis, kecuali untuk kepentingan negara atau angkutan umum	75%
	b. <i>Yacht</i> , kecuali untuk kepentingan negara, angkutan umum, atau usaha pariwisata	

Sumber: [PP No. 61/2020](#).

D. Barang yang Dikecualikan dari Pengenaan PPnBM

Berdasarkan [PMK 96/PMK.03/2021](#) s.t.d.d [PMK 15/PMK.03/2023](#), pengenaan PPnBM dikecualikan atas impor atau penyerahan:

- (i) peluru senjata api dan/atau peluru senjata api lainnya untuk keperluan negara;
- (ii) pesawat udara dengan tenaga penggerak untuk keperluan negara atau angkutan udara niaga;
- (iii) senjata api dan/atau senjata api lainnya untuk keperluan negara;
- (iv) kapal pesiar, kapal eksekursi, dan/atau kendaraan air semacam itu terutama dirancang untuk pengangkutan orang, kapal feri dari semua jenis, dan/atau *yacht* untuk kepentingan negara atau angkutan umum; dan
- (v) *yacht* untuk usaha pariwisata.

Pengecualian dari pengenaan PPnBM atas impor atau penyerahan BKP yang tergolong mewah pada poin (i) hingga (iv) diberikan kepada wajib pajak tanpa harus memiliki Surat Keterangan Bebas (SKB) PPnBM. Hal ini berlaku apabila BKP yang tergolong mewah tersebut telah memperoleh fasilitas dibebaskan atau tidak dipungut PPN. Akan tetapi,

pengecualian dari pengenaan PPnBM atas impor atau penyerahan BKP yang tergolong mewah pada poin (v) diberikan kepada wajib pajak yang melakukan usaha pariwisata yang memiliki SKB PPnBM untuk setiap kali impor atau penyerahan.

Sementara itu, dalam hal BKP yang tergolong mewah pada poin (i) hingga (iv) tidak memperoleh fasilitas dibebaskan atau tidak dipungut PPN maka pengecualian dari pengenaan PPnBM atas impor atau penyerahan BKP yang tergolong mewah tersebut diberikan kepada wajib pajak yang memiliki SKB PPnBM untuk setiap kali impor atau penyerahan. Adapun SKB PPnBM tersebut harus dimiliki oleh wajib pajak yang melakukan impor atau menerima penyerahan BKP yang tergolong mewah sebelum pengajuan pemberitahuan pabean impor atau menerima penyerahan.

E. Impor Barang Kena Pajak yang Dibebaskan dari Bea Masuk yang Tidak Dipungut PPnBM

Beberapa BKP dapat dibebaskan dari bea masuk, tetapi PPN atau PPN dan PPnBM tetap dipungut. Namun demikian, beberapa jenis BKP atas impornya memperoleh pembebasan bea masuk dan tidak dipungut PPnBM. Daftar BKP yang dibebaskan dari bea masuk dan tidak dipungut PPnBM diatur dalam [PP No. 49/2022](#) dan dapat dilihat dalam [Bab 10 Insentif fiskal](#).

Sehubungan dengan impor BKP yang dibebaskan bea masuk dan tidak dipungut PPnBM, ketentuan ini berlaku tanpa menggunakan Surat Keterangan Tidak Dipungut (SKTD) PPN. Adapun jenis kontrak kerja sama, kriteria barang, dan tata cara untuk tidak dipungut PPnBM dilaksanakan sesuai dengan ketentuan pembebasan bea masuk dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan.

BAB 9

BEA DAN CUKAI

A. Gambaran Umum Kepabeanan

Ketentuan mengenai kepabeanan diatur dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 s.t.d.d Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan ([UU Kepabeanan](#)). Kepabeanan diartikan sebagai segala sesuatu yang berhubungan dengan pengawasan atas lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean serta pemungutan bea masuk dan bea keluar.

[Buku Tarif Kepabeanan Indonesia](#) (BTKI) memuat nomenklatur klasifikasi barang yang berlaku dalam kepabeanan di Indonesia. Daftar jenis barang yang disusun secara sistematis berdasarkan kriteria dengan kode-kode tertentu diperlukan dalam lalu lintas perdagangan internasional.

BTKI diperbarui secara berkala setiap lima tahun sekali. [PMK 26/PMK.010/2022](#) mengatur BTKI 2022 yang mengacu pada *Harmonized System* dan *ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature* (AHTN). Tarif dan klasifikasi barang juga dapat ditinjau secara mandiri melalui *Indonesia National Trade Repository*.

Seperti yang telah disebutkan, BTKI memuat sistem klasifikasi barang dan pengenaan bea masuk atas barang impor dan ekspor di Indonesia. Berikut adalah beberapa fungsi BTKI.

- (i) Memungut bea masuk, bea keluar, dan Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI);

- (ii) Menjadi dasar negosiasi skema perjanjian perdagangan bebas (*Free Trade Agreement/FTA*), ketentuan asal barang (*rules of origin*), dan pengumpulan data statistik;
- (iii) Memfasilitasi pemantauan komoditas yang dilarang dan dibatasi, termasuk produk yang dianggap berbahaya bagi perdagangan dan masyarakat;
- (iv) Memfasilitasi bantuan untuk industri, misalnya penetapan komoditas yang mendapatkan pembebasan bea masuk dan Bea Masuk Ditanggung Pemerintah (BM DTP).

Selain menggunakan BTKI, *Most Favoured Nation* (MFN) juga digunakan untuk menentukan tarif bea masuk dan bea keluar. MFN merupakan prinsip dalam perjanjian antarnegara anggota World Trade Organization (WTO). Namun, selain tarif MFN, FTA juga menghasilkan tarif preferensi. Perjanjian tersebut dapat disetujui antara setiap negara atau secara regional untuk memberikan manfaat pengurangan tarif kepada pihak-pihak yang terlibat dalam transaksi. Ketentuan ini mengurangi tarif bea atas pihak-pihak yang bertransaksi melalui perjanjian bilateral atau regional.

Berdasarkan penjelasan di atas, langkah-langkah yang digunakan untuk menentukan tarif dapat disimpulkan sebagai berikut. *Pertama*, mencari deskripsi produk di BTKI. *Kedua*, klausul MFN dalam setiap perjanjian antara negara asal dan negara tujuan harus diperiksa dengan cermat. Tarif MFN akan digunakan oleh seluruh anggota WTO. Namun, jika terdapat perjanjian perdagangan preferensial, tarif dalam perjanjian (tarif preferensi) tersebut dapat digunakan sepanjang persyaratannya terpenuhi. *Ketiga*, tarif MFN harus digunakan jika importir tidak memenuhi persyaratan tarif preferensi.

B. Bea Keluar

Ekspor adalah kegiatan mengeluarkan barang dari daerah pabean. Pemerintah dapat memberlakukan bea keluar atas barang ekspor. Pemberlakuan bea keluar dimaksudkan untuk memastikan

terpenuhinya kebutuhan dalam negeri, melestarikan sumber daya alam, mengantisipasi kenaikan harga yang cukup drastis dari beberapa komoditas ekspor tertentu di pasar internasional, atau menjaga stabilitas harga komoditas tertentu.

B.1 Barang Ekspor yang Dikenai Bea Keluar

Bea keluar tidak dikenakan atas semua jenis barang, melainkan hanya atas barang tertentu. Menteri Keuangan menetapkan barang ekspor yang dikenai bea keluar setelah mendapat pertimbangan dan/atau rekomendasi dari Menteri Perdagangan dan/atau menteri atau kepala lembaga pemerintah nondepartemen atau kepala instansi teknis terkait. Selain itu, Menteri Keuangan juga menetapkan barang ekspor tertentu yang dapat dikecualikan dari pengenaan bea keluar.

Saat ini, barang ekspor yang dikenai bea keluar terdiri atas (i) kulit dan kayu, (ii) biji kakao, (iii) kelapa sawit, minyak kelapa sawit mentah (*Crude Palm Oil/CPO*), dan produk turunannya, (iv) produk hasil pengolahan mineral logam, dan (v) produk mineral logam dengan kriteria tertentu. Tarif bea keluar yang dikenakan atas barang tersebut dapat ditetapkan berdasarkan persentase terhadap harga ekspor (*ad valorem*) atau secara *spesifik*. Berikut rumus dalam menghitung bea keluar atas barang ekspor.

(i) *Ad Valorem*

$$\text{Bea Keluar} = \text{Tarif Bea Keluar} \times \text{Jumlah Satuan Barang} \times \text{Harga Ekspor per Satuan Barang} \times \text{Nilai Tukar Mata Uang}$$

(ii) *Spesifik*

$$\text{Bea Keluar} = \text{Tarif Bea Keluar per Satuan Barang dalam Satuan Mata Uang Tertentu} \times \text{Jumlah Satuan Barang} \times \text{Nilai Tukar Mata Uang}$$

Secara umum, Menteri Keuangan secara berkala menerbitkan peraturan menteri yang mengatur daftar barang yang dikenai bea keluar dan tarif yang berlaku. Adapun barang ekspor yang dikenai bea

keluar wajib diberitahukan dengan pemberitahuan pabean ekspor oleh eksportir.

B.2 Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Ekspor

Eksportir wajib melaporkan barang yang akan diekspor ke Kantor Pabean pemuatan dengan menggunakan Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) (BC 3.0). Namun, kewajiban untuk menyampaikan PEB tidak berlaku untuk (i) barang pribadi penumpang, (ii) barang awak sarana pengangkut, (iii) barang pelintas batas, atau (iv) barang kiriman (*consignment goods*) melalui pos dengan berat kotor tidak melebihi 30 kilogram.

PEB dibuat oleh eksportir berdasarkan dokumen pelengkap pabean, berupa (i) *invoice*, (ii) *packing list*, (iii) *bill of lading/airway bill*, dan (iv) dokumen lainnya yang diwajibkan. PEB dapat digunakan untuk setiap pengeksporan atau secara berkala.

Untuk penyampaian PEB yang digunakan setiap pengeksporan, PEB harus diserahkan oleh eksportir atau kuasanya ke Kantor Pabean pemuatan paling lambat tujuh hari sebelum tanggal perkiraan ekspor dan paling lambat sebelum barang dimasukkan ke kawasan pabean di tempat pemuatan.

Khusus atas ekspor barang curah, kendaraan bermotor bentuk jadi (*Completely Built-Up/CBU*) tanpa peti kemas, atau barang yang pemuatannya dilakukan di luar kawasan pabean dengan izin Kepala Kantor Pabean, PEB dapat disampaikan paling lambat sebelum keberangkatan sarana pengangkut.

Sementara itu, penyampaian PEB yang digunakan secara berkala dilakukan atas ekspor barang berupa tenaga listrik, barang cair, atau gas yang pengangkutannya dilakukan melalui transmisi atau saluran pipa. Penyampaian PEB secara berkala dilakukan paling lambat pada akhir periode berjalan dengan jangka waktu maksimal satu bulan.

Eksportir juga wajib mematuhi ketentuan larangan dan/atau pembatasan ekspor yang ditetapkan oleh instansi terkait. Lebih lanjut,

eksportir bertanggungjawab atas bea keluar, artinya pembayaran serta penghitungan bea keluar dilakukan sendiri oleh eksportir (*self-assessment*).

Eksportir harus membayar bea keluar terutang paling lambat pada saat PEB atau pemberitahuan pabean lainnya disampaikan ke Kantor Pabean. Namun, Menteri Keuangan dapat menetapkan barang ekspor tertentu yang bea keluarnya dibayar setelah PEB disampaikan ke Kantor Pabean.

Meskipun PEB telah disampaikan, eksportir dapat melakukan pembetulan PEB apabila terjadi kesalahan data sepanjang dalam batas waktu yang ditetapkan dalam Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-9/BC/2023](#). Perlu diketahui bahwa apabila eksportir tidak menyelesaikan tanggung jawabnya dan pengurusan pemberitahuan pabean ekspor dikuasakan kepada Pengusaha Pengurusan Jasa Kepabeanan (PPJK) maka tanggung jawab atas bea keluar beralih kepada PPJK.

Selanjutnya, berdasarkan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-9/BC/2023](#), barang ekspor dapat dilakukan pemeriksaan pabean yang terdiri atas penelitian dokumen dan pemeriksaan fisik. Penelitian dokumen meliputi penelitian pemenuhan ketentuan larangan dan/atau pembatasan, penelitian oleh Sistem Komputer Pelayanan (SKP), dan penelitian oleh pejabat bea dan cukai. Adapun pemeriksaan fisik dilakukan terhadap beberapa barang ekspor berikut.

- (i) Barang ekspor yang akan diimpor kembali;
- (ii) Barang ekspor yang pada saat impornya ditujukan untuk diekspor kembali;
- (iii) Barang ekspor yang mendapat fasilitas Kemudahan Impor Tujuan Ekspor (KITE) pembebasan, pengembalian, dan/atau industri kecil dan menengah;
- (iv) Barang ekspor yang dikenakan bea keluar;

- (v) Barang ekspor yang berdasarkan rekomendasi kementerian atau lembaga terkait atau unit internal Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) yang ditetapkan oleh Dirjen atas nama Menteri;
- (vi) Barang ekspor yang berdasarkan hasil analisis atas informasi dari unit pengawasan yang menunjukkan adanya indikasi yang kuat akan terjadi pelanggaran atau telah terjadi pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan; dan/atau
- (vii) Barang ekspor selain yang disebutkan di atas, yang ditetapkan berdasarkan manajemen risiko oleh unit pengawasan.

Secara singkat, tata laksana ekspor adalah sebagai berikut.

- (i) Eksportir atau kuasanya menyampaikan dokumen PEB kepada Kantor Pabean tempat pemuatan;
- (ii) Dokumen untuk barang ekspor yang dicantumkan dalam PEB harus dilakukan penelitian dokumen. Selanjutnya, apabila hasil penelitian dokumen atas PEB yang diterima menunjukkan bahwa data PEB telah terisi:
 - a. tidak lengkap dan/atau tidak sesuai, diterbitkan respons Nota Pemberitahuan Penolakan (NPP);
 - b. lengkap dan sesuai, tetapi termasuk barang yang dilarang dan/atau dibatasi ekspornya dan persyaratan ekspornya belum dipenuhi, diterbitkan respons NPP atau Nota Pemberitahuan Persyaratan Dokumen (NPPD);
 - c. lengkap dan sesuai, dan tidak termasuk barang yang dilarang dan/atau dibatasi ekspornya, atau termasuk barang yang dilarang dan/atau dibatasi ekspornya tetapi persyaratan ekspornya telah dipenuhi, dan barang ekspor tidak dilakukan pemeriksaan fisik, PEB diberi nomor dan tanggal pendaftaran dan diterbitkan respons Nota Pelayanan Ekspor (NPE);
 - d. lengkap dan sesuai, dan tidak termasuk barang yang dilarang dan/atau dibatasi ekspornya, atau termasuk barang yang dilarang dan/atau dibatasi ekspornya tetapi persyaratan ekspornya telah dipenuhi, dan barang ekspor dilakukan pemeriksaan fisik, PEB diberi nomor dan tanggal pendaftaran dan diterbitkan respons Pemberitahuan Pemeriksaan Barang (PPB);

(iii) Kemudian, terhadap barang ekspor dapat dilakukan pemeriksaan fisik.

Pada 2023, pemerintah menetapkan ketentuan penelitian ulang di bidang kepabeanan. Penelitian ulang di bidang kepabeanan adalah kegiatan penelitian dokumen dalam rangka penetapan kembali oleh DJBC terhadap Pemberitahuan Impor Barang (PIB) dan/atau PEB. Ketentuan ini dirilis untuk menilai kepatuhan pengguna jasa setelah barang keluar dari daerah pabean.

Berdasarkan [UU Kepabeanan](#) dan [PMK 78/2023](#), DJBC berwenang menetapkan kembali penghitungan bea masuk dan bea keluar melalui penelitian ulang. Penelitian ulang dapat dilakukan dalam jangka waktu dua tahun sejak tanggal pendaftaran PIB atau PEB.

PIB dilakukan penelitian ulang atas tarif dan/atau nilai pabean. Sebaliknya, PEB dilakukan penelitian ulang atas tarif bea keluar, harga ekspor, jenis barang ekspor, dan/atau jumlah barang ekspor.

B.3 Fasilitas

Melalui DJBC, pemerintah memberikan beberapa fasilitas dan kemudahan terkait ekspor dan pengenaan bea keluar. Fasilitas ini di antaranya berupa pemberian penangguhan pembayaran bea keluar bagi eksportir yang mengalami kesulitan keuangan. Selain itu, terdapat juga KITE, KITE pengembalian atau *drawback*, dan KITE Industri Kecil dan Menengah (IKM).

Ketentuan lebih lanjut mengenai pengenaan bea keluar dan ketentuan bea keluar dapat dilihat dalam [UU Kepabeanan](#), [PP No. 55/2008](#), [PMK 155/PMK.04/2022](#), [PMK 106/PMK.04/2022](#), [PMK 38/2024](#), Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-9/BC/2023](#), Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [P-41/BC/2008](#) s.t.d.t.d Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-34/BC/2016](#), dan [PMK 154/2023](#).

C. Bea Masuk

Barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean diperlakukan sebagai barang impor dan terutang bea masuk. Rincian barang impor yang dikenakan bea masuk tercantum dalam [PMK 26/PMK.010/2022](#). Selanjutnya, bea masuk yang dikenakan terhadap barang impor dapat dihitung berdasarkan persentase terhadap harga impor (*ad valorem*) atau secara spesifik, dengan rumus berikut.

(i) *Ad Valorem*

$$\text{Bea Masuk} = \text{Tarif Bea Masuk} \times \text{Nilai Pabean}$$

(ii) Spesifik*

$$\text{Bea Masuk} = \text{Tarif per Unit Barang} \times \text{Jumlah Satuan Barang}$$

* *hanya dikenakan atas beberapa barang impor tertentu, seperti beras, gula, dan beberapa produk sinematografi.*

Lebih lanjut, beberapa tarif bea masuk bersifat umum (tarif MFN) dan beberapa lainnya berbeda dengan tarif MFN. Tarif yang berbeda ini dapat berlaku atas barang impor yang dikenai tarif bea masuk berdasarkan perjanjian atau kesepakatan internasional atau yang umumnya disebut dengan [tarif preferensi](#). Adapun tarif MFN dikenakan atas semua impor yang tidak tercakup dalam FTA atau perjanjian atau kesepakatan internasional lainnya.

Penggunaan tarif preferensi harus dilengkapi dengan Surat Keterangan Asal (SKA atau *Certificate of Origin/CoO*).¹ Suatu barang impor dapat memperoleh SKA jika memenuhi ketentuan asal barang. Namun demikian, perlu diperhatikan bahwa impor yang dilengkapi SKA, tetapi SKA tersebut tidak diterima atau dibatalkan, juga akan dikenai tarif MFN.

Saat ini, pemerintah Indonesia telah menandatangani berbagai perjanjian internasional untuk menggunakan tarif preferensi. Perjanjian internasional ini di antaranya Persetujuan Perdagangan

¹ SKA adalah bukti asal barang yang diterbitkan oleh instansi penerbit SKA yang akan digunakan sebagai dasar pemberian tarif preferensi.

Barang ASEAN (*ASEAN Trade in Goods/ATIGA*), Kerja Sama Ekonomi Menyeluruh antara Perhimpunan Bangsa-Bangsa Asia Tenggara dan Republik Rakyat Tiongkok (*ASEAN-China Free Trade Area/ACFTA*), ASEAN-Korea FTA (*AK-FTA*), ASEAN-Australia-New Zealand FTA (*AANZFTA*), Indonesia–Australia *Comprehensive Economic Partnership Agreement* (*IA-CEPA*), dan *Developing Eight (D-8) Free Trade Agreement* (*D8-FTA*). Adapun besaran tarif preferensi bea masuk ditetapkan secara terpisah melalui peraturan menteri keuangan.

Pada 2023, pemerintah menerbitkan [PMK 35/2023](#) yang mengatur tentang tata cara penyampaian SKA dan/atau Deklarasi Asal Barang (DAB atau *Declaration of Origin/DoO*)² dalam rangka pengenaan tarif bea masuk atas barang impor berdasarkan perjanjian atau kesepakatan internasional.

Sebelumnya, tata cara pengajuan SKA dan/atau DAB diatur dalam 17 peraturan menteri keuangan yang mengatur tentang tata cara pengenaan tarif bea masuk atas barang impor berdasarkan perjanjian internasional sebagaimana disebutkan di atas. Selanjutnya, [PMK 35/2023](#) hadir untuk menyederhanakan ketentuan tata cara penggunaan SKA dan/atau DAB.

Lebih lanjut, tarif bea masuk yang berbeda dengan tarif MFN juga dapat berlaku atas barang impor yang dibawa oleh penumpang, awak sarana pengangkut, pelintas batas, atau barang yang dikirim melalui pos atau jasa kurir. Selain bea masuk, barang impor dapat dikenakan bea masuk tambahan.

Bea masuk tambahan tersebut terdiri dari bea masuk *anti-dumping*, bea masuk imbalan, bea masuk pengamanan, dan bea masuk pembalasan. Sesuai dengan namanya, bea masuk tambahan ini akan meningkatkan besaran bea masuk yang harus dibayar.

² DAB adalah bukti asal barang yang berisi pernyataan asal barang yang dibuat oleh eksportir atau produsen sebagaimana diatur dalam setiap perjanjian atau kesepakatan internasional, yang akan digunakan sebagai dasar pemberian tarif preferensi.

Berbeda dengan tarif preferensi yang penggunaannya menggantikan tarif MFN, barang impor yang dikenakan bea masuk tambahan tetap dikenai bea masuk, baik menggunakan MFN maupun tarif preferensi.

C.1 Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Impor

Secara ringkas, alur tata laksana kepabeanan di bidang impor dimulai dari kedatangan sarana pengangkut, pembongkaran dan penimbunan barang impor, pemberitahuan impor barang, pemeriksaan, dan pengeluaran barang. Pengeluaran barang impor dilakukan dengan menggunakan dokumen PIB. Adapun setiap pihak yang terlibat dalam kegiatan impor memiliki kewajiban kepabeanan yang harus dipenuhi.

PIB dibuat oleh importir atau PPJK berdasarkan dokumen pelengkap pabean dengan menghitung sendiri bea masuk, cukai, dan/atau PDRI yang terutang. Penyampaian PIB dilakukan sebelum atau setelah pengangkut menyampaikan *inward manifest* atau pemberitahuan pabean pengangkutan lainnya. Adapun importir menyampaikan PIB melalui SKP ke Kantor Pabean yang mengawasi tujuan akhir pengangkutan barang.

Sehubungan dengan kedatangan sarana pengangkut, pengangkut harus menyampaikan Rencana Kedatangan Sarana Pengangkut (RKSP) atau Jadwal Kedatangan Sarana Pengangkut (JKSP) kepada pejabat di Kantor Pabean tujuan sebelum kedatangan sarana pengangkut. Selain itu, pengangkut juga harus menyerahkan pemberitahuan pabean berupa [manifes](#) barang impor yang diangkut kepada pejabat di Kantor Pabean tujuan.

Selanjutnya, proses pembongkaran dapat dilakukan di Kantor Pabean atau tempat lain setelah mendapatkan izin. Sementara itu, penimbunan dapat dilakukan di Tempat Penimbunan Sementara (TPS) atau tempat lain yang dipersamakan dengan TPS setelah mendapatkan izin.

Pada tahap selanjutnya, barang impor ini juga harus melalui [pemeriksaan pabean](#). Pemeriksaan pabean meliputi penelitian dokumen dan pemeriksaan fisik barang. Adapun pemeriksaan pabean dilakukan secara selektif berdasarkan analisis manajemen risiko, yaitu

dengan penentuan [jalur merah, kuning, hijau, dan Mitra Utama](#) (MITA) Kepabeanan.

Selanjutnya, barang impor dapat dikeluarkan berdasarkan beberapa tujuan, yaitu diimpor untuk dipakai, diimpor sementara, ditimbun di Tempat Penimbunan Berikat (TPB), diangkut ke TPS di daerah pabean lain, diangkut terus, dan diangkut lanjut.

Barang-barang impor semakin beragam seiring berjalannya waktu karena tidak lagi terbatas pada benda fisik, melainkan dapat berbentuk produk digital. Dengan mempertimbangkan perkembangan ini, pemerintah telah menerbitkan [PMK 190/PMK.04/2022](#) yang mengatur lebih lanjut pengeluaran barang impor untuk dipakai, termasuk barang tidak berwujud. Dalam hal pengeluaran barang impor untuk dipakai, jalur pengeluaran barang impor untuk dipakai ditetapkan dalam bentuk jalur merah dan jalur hijau.

Perlu dipahami bahwa ketentuan [PMK 190/PMK.04/2022](#) mengatur tata laksana pengeluaran barang impor untuk dipakai dari daerah pabean, tetapi tidak termasuk TPB, daerah pabean di Kawasan Ekonomi Khusus (KEK), serta daerah pabean di Kawasan Perdagangan Bebas dan Pelabuhan Bebas (KPBPB).

Lebih lanjut, setiap ketentuan dalam PMK 190/PMK.04/2022 dapat berlaku secara umum maupun khusus untuk pihak-pihak tertentu, yaitu importir atau PPJK yang berstatus operator ekonomi bersertifikat atau *Authorised Economic Operator* (AEO) dan MITA Kepabeanan atau importir tanpa status AEO atau MITA Kepabeanan. Rincian mengenai tata laksana pengeluaran barang impor untuk dipakai juga dapat dilihat dalam [PMK 190/PMK.04/2022](#) serta Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-2/BC/2023](#).

Selain itu, DJBC juga memberikan berbagai kemudahan dan fasilitas impor, termasuk [truck losing](#), pelayanan segera (*rush handling*), serta pengeluaran barang dengan penangguhan pembayaran bea masuk dan PDRI. Sejalan dengan ini, pemerintah juga memberikan fasilitas [BM DTP](#)

untuk industri tertentu serta pembebasan atau keringanan bea masuk untuk impor tertentu.

C.2 Tempat Penimbunan Berikat

Tempat Penimbunan Berikat (TPB) adalah bangunan, tempat, atau kawasan yang memenuhi persyaratan tertentu yang digunakan untuk menimbun barang dengan tujuan tertentu dengan mendapatkan penangguhan bea masuk. TPB dibangun untuk meningkatkan daya saing produk ekspor Indonesia dengan mengurangi biaya logistik, biaya penimbunan, dan waktu tunggu (*dwelling time*) di pelabuhan.

Ketentuan mengenai TPB diatur dalam [PP No. 32/2009](#) s.t.d.d [PP No. 85/2015](#) dan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-6/BC/2023](#). Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa terdapat tujuh jenis TPB, yaitu.

- (i) Gudang Berikat;
- (ii) [Kawasan Berikat](#);
- (iii) [Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat](#) (TPPB);
- (iv) Toko Bebas Bea;
- (v) Tempat Lelang Berikat;
- (vi) Kawasan Daur Ulang Berikat; dan
- (vii) Pusat Logistik Berikat (PLB).

Barang yang dimasukkan dari luar daerah pabean ke dalam tujuh TPB sebagaimana disebutkan di atas menerima fasilitas berikut.

- (i) Diberikan penangguhan bea masuk;
- (ii) Tidak dikenai pemungutan PDRI; dan/atau
- (iii) Diberikan pembebasan cukai.

C.3 MITA Kepabeanan dan *Authorised Economic Operator*

Penelitian kepabeanan terhadap barang kiriman yang diimpor oleh importir yang diakui sebagai *Authorised Economic Operator* (AEO) dan/atau importir yang ditunjuk sebagai MITA Kepabeanan dilakukan

secara minimal dan/atau terbatas sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan. Namun, apabila suatu perusahaan mempunyai status ganda (sebagai MITA Kepabeanan dan AEO) maka status MITA-nya harus dicabut apabila perusahaan tersebut telah memperoleh status AEO.

C.3.1 MITA Kepabeanan

MITA Kepabeanan adalah importir dan/atau eksportir yang diberikan pelayanan khusus di bidang kepabeanan. Layanan khusus ini meliputi hal-hal berikut.

- (i) Kemudahan di bidang kepabeanan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan;
- (ii) Kemudahan lainnya yang diberikan oleh kementerian atau lembaga terkait yang diatur berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- (iii) *Client Coordinator* Khusus MITA Kepabeanan; dan/atau
- (iv) Kemudahan di bidang kepabeanan selain sebagaimana dimaksud pada angka (i), yang diberikan oleh Kepala Kantor Pelayanan Utama Bea dan Cukai (KPUBC) atau Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai (KPPBC) dengan mempertimbangkan manajemen risiko dalam rangka kelancaran pengeluaran dan/atau pemasukan arus barang dari dan/atau ke kawasan pabean di pelabuhan bongkar dan/atau muat.

MITA Kepabeanan ditunjuk langsung oleh DJBC. Penunjukan ini didasarkan pada profil perusahaan dan rekomendasi dari pihak internal maupun eksternal DJBC. Artinya, penunjukan MITA Kepabeanan ditentukan langsung oleh DJBC tanpa ada permohonan dari importir dan/atau eksportir.

Importir dan/atau eksportir ditunjuk sebagai MITA Kepabeanan sepanjang memenuhi beberapa persyaratan di bidang kepabeanan dan pajak. Adapun persyaratan tersebut meliputi hal-hal berikut.

- (i) Di bidang kepabeanan, meliputi:

- a. terdapat kegiatan impor dan/atau ekspor dalam periode enam bulan terakhir;
 - b. memiliki kepatuhan yang meliputi:
 - dalam periode enam bulan terakhir tidak pernah melakukan kesalahan mencantumkan jumlah, jenis barang dan/atau nilai pabean dalam pemberitahuan pabean, tidak pernah melakukan pelanggaran fasilitas di bidang kepabeanan, dan tidak pernah melakukan pelanggaran di bidang kepabeanan lainnya;
 - tidak sedang mempunyai tunggakan kewajiban pembayaran bea masuk, bea keluar, cukai, PDRI, dan/atau sanksi administrasi berupa denda yang sudah jatuh tempo; dan
 - dalam hal telah dilakukan audit kepabeanan, tidak terdapat rekomendasi yang menyatakan bahwa perusahaan tidak dapat dilakukan audit berdasarkan hasil audit terakhir;
- (ii) Di bidang perpajakan, meliputi:
- a. telah mendapatkan keterangan status wajib pajak yang memuat status valid; dan
 - b. tidak sedang memiliki utang pajak yang telah jatuh tempo pembayaran utang pajak;
- (iii) Tidak pernah melakukan pelanggaran pidana di bidang kepabeanan, cukai, dan/atau perpajakan;
- (iv) Berbentuk badan usaha dengan melakukan kegiatan atau aktivitas yang sesuai dengan klasifikasi bidang usaha;
- (v) Memiliki sistem pengendalian internal yang memadai yang paling sedikit meliputi:
- a. struktur organisasi yang mencerminkan adanya pemisahan fungsi, wewenang, dan tanggung jawab antarbagian dalam pengelolaan kegiatan operasional perusahaan;
 - b. prosedur pengurusan perizinan dari kementerian atau lembaga, dalam hal kegiatan kepabeanan mempersyaratkan dokumen perizinan;

- c. prosedur pembuatan dan penyampaian dokumen kepabeanaan; dan
- d. prosedur pencatatan, penerimaan, dan/atau pengeluaran barang impor dan/atau ekspor;
- (vi) Memiliki pegawai yang memiliki pengetahuan dan pemahaman tentang kepabeanaan yang dibuktikan dengan memiliki sertifikat yang diterbitkan oleh badan yang mempunyai tugas untuk menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan di bidang keuangan negara;
- (vii) Memiliki laporan keuangan dengan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian berdasarkan hasil audit akuntan publik terhadap laporan keuangan dua tahun terakhir; dan
- (viii) Menyatakan kesediaan untuk ditetapkan sebagai MITA Kepabeanaan.

Importir dan/atau eksportir yang telah terdaftar sebagai MITA Kepabeanaan mempunyai beberapa kewajiban, seperti memastikan terpenuhinya persyaratan dan menunjuk karyawan perusahaan sebagai narahubung MITA Kepabeanaan yang ditetapkan oleh pimpinan perusahaan untuk berkomunikasi dengan *Client Coordinator* Khusus MITA Kepabeanaan. Selain itu, importir dan/atau eksportir yang telah terdaftar sebagai MITA Kepabeanaan juga menyampaikan permohonan perubahan data kepada DJBC apabila terjadi perubahan data pada keputusan dirjen bea dan cukai.

DJBC dapat menerbitkan petunjuk teknis penunjukan importir dan/atau eksportir sebagai MITA Kepabeanaan serta mengawasi (*monitoring*) dan mengevaluasi MITA Kepabeanaan. Adapun ketentuan mengenai *monitoring* dan evaluasi MITA Kepabeanaan telah diperbarui melalui [PMK 128/2023](#). Peraturan menteri keuangan ini juga mempertegas kewajiban yang harus dipenuhi oleh perusahaan yang berstatus MITA Kepabeanaan.

Monitoring dan evaluasi menjadi sangat penting untuk memastikan seluruh perusahaan yang berstatus MITA Kepabeanaan memenuhi kewajibannya dengan baik. Status MITA Kepabeanaan dapat dicabut,

misal apabila perusahaan tidak menindaklanjuti hasil *monitoring* dan evaluasi dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal bukti surat pembekuan penetapan dikirimkan.

C.3.2 *Authorised Economic Operator*

Melalui [PMK 137/2023](#), pemerintah telah memperbarui aturan tentang *Authorised Economic Operator* (AEO). Pembaruan ini bertujuan untuk menyempurnakan peraturan AEO agar selaras dengan praktik internasional terbaik yang diuraikan dalam World Customs Organization (WCO) *SAFE Framework of Standards* untuk mengamankan dan memfasilitasi perdagangan global.

AEO adalah pihak-pihak yang terlibat dalam pergerakan barang secara internasional dalam fungsi rantai pasokan global dan telah diakui oleh DJBC sehingga mendapat perlakuan kepabeanan tertentu. Pelaku usaha yang dapat diberikan pengakuan sebagai AEO meliputi pengusaha pabrik, eksportir, importir, PPJK, pengangkut, dan/atau pihak lainnya yang terkait dengan fungsi rantai pasokan global, meliputi namun tidak terbatas pada konsolidator, perusahaan yang melakukan kegiatan sebagai TPS, TPB, dan perusahaan di kawasan perdagangan bebas (*Free Trade Zone/FTZ*).

Untuk dapat diakui sebagai AEO, berikut adalah persyaratan umum yang harus dipenuhi oleh operator ekonomi.

- (i) Tidak pernah melakukan tindak pidana di bidang kepabeanan dan/atau cukai serta perpajakan; dan
- (ii) Memiliki laporan keuangan yang diaudit oleh kantor akuntan publik dalam kurun waktu dua tahun terakhir.

Selain persyaratan umum, berikut adalah kondisi dan persyaratan yang harus dipenuhi oleh operator ekonomi.

- (i) Kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan dan ketentuan peraturan perundang-undangan terkait;
- (ii) Sistem pengelolaan data perdagangan;

- (iii) Kemampuan keuangan;
- (iv) Sistem konsultasi, kerja sama, dan komunikasi;
- (v) Sistem pendidikan, pelatihan, dan kepedulian;
- (vi) Sistem pengelolaan keamanan dan keselamatan; dan
- (vii) Sistem pengukuran, analisis, dan peningkatan.

Rincian lebih lanjut mengenai pemenuhan kondisi dan persyaratan tercantum dalam Lampiran huruf A [PMK 137/2023](#). Pemenuhan kondisi dan persyaratan dapat berbeda untuk setiap jenis operator ekonomi, tergantung pada peran dan tanggung jawabnya dalam rantai pasokan perdagangan internasional.

Operator ekonomi harus mengajukan permohonan kepada DJBC untuk mendapatkan pengakuan sebagai AEO. Permohonan dapat berupa permohonan baru atau perubahan. Permohonan harus disertai dengan daftar informasi umum tentang operator ekonomi dan formulir penilaian mandiri kualitatif yang telah diisi dengan lengkap. Selain itu, operator ekonomi harus menyediakan surat pernyataan kesediaan untuk menjadi AEO yang telah ditandatangani oleh pimpinan operator ekonomi dan laporan keuangan yang telah diaudit selama dua tahun terakhir.

Keputusan pengakuan AEO berlaku selama lima tahun dan dapat diperpanjang setiap lima tahun berdasarkan hasil evaluasi yang dilakukan oleh DJBC. Perlakuan kepabeanaan tertentu yang diberikan kepada AEO kini dibedakan ke dalam dua jenis, yaitu perlakuan kepabeanaan bersifat umum dan/atau khusus.

Perlakuan kepabeanaan bersifat umum diberikan kepada semua jenis operator, yang meliputi namun tidak terbatas pada hal-hal berikut.

- (i) Diakui sebagai *partner* DJBC;
- (ii) Mendapat layanan khusus dalam bentuk layanan yang diberikan *Client Manager*;
- (iii) Prioritas untuk diikutsertakan dalam program baru yang dirintis oleh DJBC; dan/atau

- (iv) Mendapatkan layanan konsultasi dan/atau asistensi kepabeanean di luar jam kerja Kantor Pabean.

Sementara itu, perlakuan kepabeanean bersifat khusus diberikan menurut jenis operator tertentu, yang meliputi namun tidak terbatas pada hal-hal berikut.

- (i) Memperoleh predikat sebagai perusahaan berisiko rendah;
- (ii) Penelitian dokumen dan/atau pemeriksaan fisik berdasarkan manajemen risiko sesuai ketentuan yang berlaku;
- (iii) Prioritas untuk mendapatkan penyederhanaan prosedur kepabeanean;
- (iv) Prioritas untuk mendapatkan layanan kepabeanean;
- (v) Pelayanan khusus di bidang kepabeanean untuk kelancaran pengeluaran dan/atau pemasukan arus barang dari dan/atau ke kawasan pabean di pelabuhan bongkar dan/atau muat dengan mempertimbangkan manajemen risiko; dan/atau
- (vi) Kemudahan yang diatur berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanean.

Selain perlakuan kepabeanean tertentu sebagaimana disebutkan di atas, AEO juga mendapat perlakuan berikut.

- (i) Kemudahan yang disepakati bersama dengan administrasi kepabeanean negara lain dalam kesepakatan pengakuan timbal balik (*mutual recognition arrangement*); dan/atau
- (ii) Kemudahan yang diberikan instansi pemerintah sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Secara singkat, perusahaan yang diakui sebagai AEO dapat diakui oleh semua negara anggota WCO di seluruh dunia sebagai badan dengan tingkat kepatuhan dan keamanan rantai pasokan yang tinggi.

Selain memiliki hak-hak sebagaimana disebutkan di atas, AEO bertanggungjawab untuk mempertahankan dan/atau meningkatkan kondisi dan persyaratan yang harus dipenuhinya sebagaimana diuraikan sebelumnya serta mengembangkan dan menjaga nilai-nilai

etika dan/atau akuntabilitas dalam praktik perdagangan. Dalam implementasinya, AEO akan dilakukan *monitoring* dan evaluasi. Adapun perusahaan yang ditunjuk sebagai AEO berbeda dengan MITA Kepabeanan.

C.4 Isu Lainnya

C.4.1 Pemeriksaan Pabean

Pemerintah menyederhanakan ketentuan mengenai pemeriksaan pabean dengan mengubah ketentuan yang mengatur pemeriksaan pabean di bidang impor seiring dengan diterbitkannya [PMK 185/PMK.04/2022](#). Perubahan ini dilakukan untuk menyederhanakan ketentuan pemeriksaan fisik barang impor dan penelitian dokumen.

PMK 185/PMK.04/2022 merupakan bagian dari program reformasi birokrasi dan transformasi kelembagaan DJBC serta penyelarasan proses bisnis dan transformasi digital. Petunjuk pelaksanaan pemeriksaan fisik barang impor juga dapat dilihat dalam Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-1/BC/2023](#).

C.4.2 Bea Masuk Tindakan Pengamanan

Jumlah impor produk benang selain benang jahit dari serat stapel sintetis dan artifisial terus meningkat sehingga mengakibatkan ancaman kerugian serius bagi industri dalam negeri. Oleh karena itu, melalui [PMK 46/2023](#), pemerintah tetap mengenakan Bea Masuk Tindakan Pengamanan (BMTP) atas impor produk benang selain benang jahit serat stapel sintetis dan artifisial.

Secara singkat, importasi produk benang selain benang jahit dari serat stapel sintetis dan artifisial dari semua negara dikenai BMTP. Walau demikian, apabila importasi produk benang selain benang jahit dari serat stapel sintetis dan artifisial berasal dari salah satu dari 120 negara yang tercantum dalam Lampiran [PMK 46/2023](#) maka BMTP dikecualikan untuk importasi tersebut. Dalam memperoleh fasilitas ini, importir wajib menyerahkan SKA untuk impor yang berasal dari

negara-negara yang dikecualikan sebagaimana tercantum dalam Lampiran [PMK 46/2023](#).

D. Cukai

Cukai merupakan pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 s.d.d Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Cukai ([UU Cukai](#)). Kategori barang-barang tertentu yang dikenakan cukai berdasarkan UU Cukai adalah barang yang mempunyai sifat atau karakteristik sebagai berikut.

- (i) Konsumsinya perlu dikendalikan;
- (ii) Peredarannya perlu diawasi;
- (iii) Pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup; atau
- (iv) Pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan.

D.1 Pertumbuhan Penerimaan Cukai

Berdasarkan data Kementerian Keuangan, realisasi penerimaan cukai di Indonesia selama 2023 sebesar Rp221,8 triliun. Melalui [Peraturan Presiden No. 76/2023](#), pemerintah selanjutnya menetapkan target penerimaan cukai yang lebih tinggi sebesar Rp246 triliun pada 2024. Dalam upaya mengoptimalkan pencapaian target tersebut, pemerintah telah melakukan berbagai langkah.

Pertama, rencana perluasan cakupan Barang Kena Cukai (BKC). Hingga saat ini, pemerintah Indonesia mengenakan cukai terhadap produk-produk seperti etil alkohol, Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA), Konsentrat Mengandung Etil Alkohol (KMEA), dan hasil tembakau. Tabel berikut merinci [tarif cukai](#) yang berlaku untuk produk-produk tersebut.

Tabel 9.1 Tarif Cukai Berdasarkan Produk

Produk	Golongan	Kadar Etil Alkohol	Tarif Cukai	
			Produksi Dalam Negeri	Produksi Luar Negeri
Etil alkohol	Tanpa golongan	Dalam kadar berapa pun	Rp20.000/liter	Rp20.000/liter
MMEA	A	≤5%	Rp16.500/liter	Rp16.500/liter
	B	>5%-20%	Rp42.500/liter	Rp53.000/liter
	C	>20%-55%	Rp101.000/liter	Rp152.000/liter
Produk	Golongan	Jenis	Tarif Cukai	
			Produksi Dalam Negeri	Produksi Luar Negeri
KMEA	Tanpa golongan	Berbentuk cairan	Rp228.000/liter	Rp228.000/liter
	Tanpa golongan	Berbentuk padatan	Rp1.000/gram	Rp1.000/gram
Hasil tembakau	Tarif cukai sebesar Rp10 sampai dengan Rp110.000/batang atau gram			

Sumber: diolah oleh Penulis.

Dalam perkembangannya, rencana memperluas cakupan BKC yang terdiri dari plastik dan Minuman Berpemanis Dalam Kemasan (MBDK) masih menjadi agenda pemerintah. Dalam hal ini, pemerintah menargetkan capaian penerimaan cukai plastik sebesar Rp1,84 triliun dan MBDK sebesar Rp4,38 triliun pada 2024.

Kedua, kenaikan tarif Cukai Hasil Tembakau (CHT). Untuk memberikan kepastian hukum, pemerintah akan mengumumkan kenaikan tarif CHT selama dua tahun (2025-2026). Adapun klasifikasi CHT berdasarkan tingkatan dan kategorinya pada 2023-2024 dapat dilihat dalam Tabel 9.2 dan Tabel 9.3 (lihat ketentuan selengkapnya dalam [PMK 191/PMK.010/2022](#)).

Tabel 9.2 Harga Minimum dan Tarif Cukai Hasil Tembakau Buatan Dalam Negeri

No.	Jenis Pabrik Hasil Tembakau	Kategori	2023		2024	
			Harga Eceran Minimum (Rp)	Cukai (Rp)	Harga Eceran Minimum (Rp)	Cukai (Rp)
1.	Sigaret Kretek	I	2.055	1.101	2.260	1.231
	Mesin (SKM)	II	1.255	669	1.380	746

No.	Jenis Pabrik Hasil Tembakau	Kategori	2023		2024	
			Harga Eceran Minimum (Rp)	Cukai (Rp)	Harga Eceran Minimum (Rp)	Cukai (Rp)
2.	Sigaret Putih Mesin (SPM)	I	2.165	1.193	2.380	1.336
		II	1.295	710	1.465	794
3.	Sigaret Kretek Tangan (SKT) atau Sigaret Putih Tangan (SPT)	I	Di atas 1.800	461	Di atas 1.980	483
			1.250 – 1.800	361	1.375 – 1.980	378
		II	720	214	865	223
		III	605	118	725	122

Sumber: diolah oleh Penulis.

Seperti cukai atas hasil tembakau konvensional, pemerintah juga akan menaikkan tarif cukai Rokok Elektrik (REL) dan hasil tembakau lainnya untuk dua tahun selanjutnya (2025-2026). Adapun rincian tarif cukai REL dan hasil tembakau lainnya pada 2023-2024 adalah sebagai berikut (lihat ketentuan selengkapnya dalam [PMK 192/PMK.010/2022](#)).

Tabel 9.3 Harga Eceran Minimum dan Tarif Cukai atas REL dan Hasil Tembakau Lainnya

Jenis Hasil Tembakau		2023				2024			
		Harga Eceran Minimum (Rp)		Tarif Cukai (Rp)		Harga Eceran Minimum (Rp)		Tarif Cukai (Rp)	
		Nilai	Satuan	Nilai	Satuan	Nilai	Satuan	Nilai	Satuan
Rokok Elektrik:									
a.	rokok elektrik padat	5.527	Per gram	2.886	Per gram	5.886	Per gram	3.074	Per gram
b.	rokok elektrik cair sistem terbuka	938	Per mililiter	532	Per mililiter	1.121	Per mililiter	636	Per mililiter
c.	rokok elektrik cair sistem tertutup	37.365	Per cartridge	6.392	Per mililiter	39.607	Per cartridge	6.776	Per cartridge
Hasil Pengolahan Tembakau Lainnya:									
a.	tembakau molasses	228	Per gram	127	Per gram	242	Per gram	135	Per gram
b.	tembakau hirup	228	Per gram	127	Per gram	242	Per gram	135	Per gram
c.	tembakau kunyah	228	Per gram	127	Per gram	242	Per gram	135	Per gram

Sumber: diolah oleh Penulis.

D.2 Aglomerasi Pabrik Hasil Tembakau

Upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan cukai juga diimbangi dengan kebijakan pemerintah di bidang industri tembakau, yaitu aglomerasi pabrik hasil tembakau. Aglomerasi pabrik adalah pengumpulan atau pemusatan pabrik dalam suatu tempat, lokasi, atau kawasan tertentu.

Sebagai kawasan pemusatan pabrik hasil tembakau, aglomerasi pabrik dimaksudkan untuk meningkatkan pembinaan, pelayanan, dan pengawasan terhadap pengusaha pabrik. Program ini diperuntukkan bagi pengusaha pabrik yang beroperasi pada skala industri mikro, kecil, atau menengah. Pengusaha pabrik yang melakukan usaha di kawasan aglomerasi pabrik akan diberikan fasilitas sebagai berikut.

(i) Perizinan di bidang cukai

Kemudahan perizinan di bidang cukai berupa pengecualian dari ketentuan memiliki luas lokasi, bangunan, atau tempat usaha, yang akan digunakan sebagai pabrik hasil tembakau, yang diatur dalam peraturan perundang-undangan mengenai Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai (NPPBKC).

(ii) Kemudahan produksi BKC

Mendorong kerja sama untuk menghasilkan BKC berupa hasil tembakau. Berdasarkan perjanjian kerja sama, pengusaha pabrik hasil tembakau yang berada dalam satu tempat aglomerasi pabrik dapat melakukan kerja sama tersebut.

(iii) Pembayaran cukai

Kemudahan pembayaran cukai berupa penundaan pembayaran cukai yang diberikan dalam jangka waktu penundaan 90 hari terhitung sejak tanggal pemesanan pita cukai.

Ketentuan aglomerasi pabrik hasil tembakau diatur lebih lanjut dalam [PMK 22/2023](#).

D.3 Pelunasan Cukai

Pengenaan cukai dimulai pada saat BKC telah selesai dibuat untuk dipakai. Sementara itu, untuk BKC yang diimpor, pengenaan cukainya adalah pada saat pemasukannya ke dalam daerah pabeaan.

Cukai kemudian harus dilunasi pada saat pengeluaran BKC dari pabrik atau tempat penyimpanan. Dalam hal impor BKC maka pelunasannya pada saat BKC tersebut diimpor untuk dipakai.

Cara pelunasan cukai dapat dilakukan dengan pembayaran, pelekatan pita cukai, atau pembubuhan tanda pelunasan cukai lainnya. Berikut tata cara pelekatan pita cukai pada BKC.

- (i) Bahan-bahan untuk pembuatan barang diproses di pabrik
Pengolahan bahan baku di pabrik menjadi barang siap pakai yang dikenai cukai.
- (ii) BKC selesai dibuat
Setelah BKC diproduksi, pengusaha pabrik wajib memberitahukan secara berkala kepada Kepala KPUBC atau KPPBC mengenai BKC yang selesai dibuat, misalnya hasil tembakau berupa tembakau iris telah dikemas untuk penjualan eceran. Dalam tahap ini, pembukuan atau pencatatan pengusaha pabrik digunakan untuk menyiapkan pemberitahuan BKC yang selesai dibuat.
- (iii) BKC dikemas
Dalam hal proses pengemasan dan pelekatan pita cukai merupakan satu kesatuan proses kegiatan yang tidak terpisahkan, atas BKC yang telah selesai dibuat berlaku ketentuan telah dikemas untuk penjualan eceran dan telah dilekati pita cukai.

Untuk mendorong kemudahan berusaha, pemerintah telah menerbitkan [PMK 161/PMK.04/2022](#). Peraturan menteri keuangan ini diterbitkan untuk memberikan kemudahan berusaha dan administrasi dalam hal pemberitahuan BKC telah selesai dibuat. Berikut adalah

beberapa kriteria minimal yang harus dicantumkan dalam pemberitahuan BKC, yang dibedakan berdasarkan jenis barangnya.

Tabel 9.4 Persyaratan Minimum untuk Pemberitahuan Barang Kena Cukai yang Selesai Dibuat

No.	Jenis BKC	Keterangan
1.	Etil alkohol	(i) Identitas pabrik; (ii) Jumlah produksi.
2.	MMEA	(i) Identitas pabrik; (ii) Merek, kadar, dan golongan MMEA; dan (iii) Jenis kemasan, isi masing-masing kemasan, dan jumlah kemasan.
3.	Hasil tembakau	(i) Identitas pabrik; (ii) Jenis hasil tembakau; dan (iii) Merek hasil tembakau, harga jual eceran, isi masing-masing kemasan, dan jumlah kemasan.
4.	Tembakau iris yang dikemas dalam kemasan bukan untuk penjualan eceran	(i) Identitas pabrik; (ii) Jenis hasil tembakau; dan (iii) Harga jual eceran, isi masing-masing kemasan, dan jumlah kemasan.

Sumber: diolah oleh Penulis.

Informasi di atas harus dicantumkan dalam pemberitahuan BKC yang telah selesai dibuat oleh pengusaha pabrik. Pemberitahuan tersebut dapat disampaikan setiap hari atau setiap bulan, tergantung pada jenis BKC. Tata cara pemberitahuan BKC juga dapat dilihat lebih lanjut dalam Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-24/BC/2022](#).

Penundaan pembayaran cukai kemudian dapat diberikan kepada pengusaha pabrik atau importir yang memesan pita cukai. Jangka waktu penundaan pembayaran cukai diberikan selama dua bulan terhitung sejak pemesanan pita cukai bagi pengusaha pabrik serta satu bulan bagi importir. Namun, untuk mendapatkan penundaan pembayaran cukai tanpa dikenai bunga ini, terdapat beberapa syarat yang harus dipenuhi oleh pengusaha pabrik atau importir.

Pertama, pengusaha pabrik atau importir harus termasuk pengusaha berisiko rendah berdasarkan profil pengusaha pabrik atau importir, memiliki konfirmasi status wajib pajak dengan status valid, serta tidak

pernah melakukan pelanggaran terhadap peraturan di bidang cukai dalam kurun waktu enam bulan terakhir. *Kedua*, pengusaha pabrik atau importir tidak sedang mempunyai tunggakan utang cukai, kekurangan cukai, sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga di bidang cukai, kecuali sedang diajukan keberatan atau diberikan pengangsuran.

Ketiga, pengusaha pabrik atau importir juga tidak boleh sedang mengangsur pembayaran Surat Tagihan Pajak (STP). *Keempat*, pengusaha pabrik atau importir perlu memiliki laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik dengan opini wajar tanpa pengecualian selama dua tahun terakhir dan memiliki kinerja keuangan yang baik. *Kelima*, selama kurun waktu 12 bulan terakhir tidak mendapat surat teguran.

Selanjutnya, pengusaha pabrik atau importir yang mendapatkan keputusan penundaan pembayaran cukai dapat melakukan pemesanan pita cukai dengan penundaan setelah menyerahkan jaminan. Jaminan yang dapat digunakan, antara lain jaminan bank, jaminan dari pengusaha asuransi, atau jaminan perusahaan.

Rincian lebih lanjut mengenai ketentuan dan petunjuk teknis penangguhan pembayaran cukai bagi pengusaha pabrik atau importir BKC yang melakukan pelunasan dengan pelekatan pita cukai dapat dilihat dalam [PMK 74/PMK.04/2022](#) s.t.d.d [PMK 168/PMK.04/2022](#) dan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-3/BC/2022](#) s.t.d.t.d Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-2/BC/2024](#).

E. Isu Kepabeanan dan Cukai Lainnya

E.1 Penyelesaian Keberatan di Bidang Kepabeanan dan Cukai

Untuk mengakomodasi perkembangan teknologi dan informasi, DJBC telah menerbitkan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-25/BC/2022](#) tentang tata cara penyelesaian keberatan bea dan cukai yang harus disampaikan secara elektronik mulai 1 Januari 2023. PER-25/BC/2022 dirilis sebagai peraturan turunan dari [PMK 136/PMK.04/2022](#) yang mengubah ketentuan [PMK 51/PMK.04/2017](#)

tentang pengajuan dan penyelesaian keberatan di bidang kepabeanan dan cukai.

Dalam sengketa kepabeanan dan cukai, terhadap satu penetapan hanya dapat diajukan satu kali keberatan dalam satu pengajuan surat keberatan. Namun, keberatan tersebut harus diajukan kepada DJBC secara tertulis yang disampaikan secara elektronik. Penyampaian yang dilakukan secara manual tidak dapat diterima lagi.

E.2 Pemeriksaan Kepatuhan Pengusaha Pabrik atau Importir Barang Kena Cukai

Selanjutnya, DJBC menerbitkan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. [PER-10/BC/2023](#) mengenai tata cara pemeriksaan kepatuhan pengusaha pabrik atau importir BKC. DJBC juga dapat melakukan pemeriksaan kepatuhan secara berkala atau *ad hoc* terhadap pengusaha pabrik atau importir BKC. Pemeriksaan kepatuhan dilakukan dengan tujuan berikut.

- (i) Memberikan rekomendasi dalam penyusunan kebijakan di bidang cukai;
- (ii) Melakukan penanganan terhadap permasalahan kepatuhan pengusaha BKC;
- (iii) Menguji kepatuhan pengusaha BKC terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang cukai;
- (iv) Mendapatkan gambaran nyata mengenai kondisi kepatuhan pengusaha BKC di lapangan; dan/atau
- (v) Melaksanakan kegiatan lain yang diperlukan dalam rangka kepatuhan pengusaha BKC.

Pelaksanaan pemeriksaan kepatuhan pengusaha pabrik atau importir BKC dilakukan dengan prinsip pengamanan fiskal, tertib administrasi, dan pembinaan.

E.3 Barang yang Dibawa oleh Penumpang dan Awak Sarana Pengangkut

Berikut merupakan barang ekspor bawaan penumpang atau awak sarana pengangkut yang wajib diberitahukan kepada pejabat bea dan cukai.

- (i) Perhiasan emas, perhiasan mutiara, dan perhiasan bernilai tinggi yang termasuk dalam kategori jenis barang yang tercantum dalam Bab 71 BTKI;
- (ii) Barang yang akan dibawa kembali ke dalam daerah pabean;
- (iii) Uang tunai dan/atau instrumen pembayaran lain dengan nilai paling sedikit Rp100 juta atau dengan mata uang asing yang nilainya setara dengan itu; dan/atau
- (iv) Barang ekspor yang dikenakan bea keluar.

Selain itu, barang impor yang dibawa oleh penumpang atau awak sarana pengangkut juga wajib diberitahukan kepada pejabat bea dan cukai di Kantor Pabean. Barang impor bawaan penumpang atau barang impor bawaan awak sarana pengangkut terdiri atas:

- (i) barang pribadi penumpang atau barang pribadi awak sarana pengangkut yang dipergunakan/dipakai untuk keperluan pribadi termasuk sisa perbekalan (*personal use*); dan/atau
- (ii) barang impor yang dibawa oleh penumpang atau barang impor yang dibawa oleh awak sarana pengangkut selain barang yang dipergunakan/dipakai untuk keperluan pribadi (*non-personal use*).

Namun demikian, berdasarkan Pasal 11 ayat (1) [PMK 203/PMK.04/2017](#), barang impor yang dibawa penumpang dan/atau awak sarana pengangkut dapat diberikan pembebasan bea masuk sampai dengan ambang batas nilai pabean tertentu. Dalam konteks ini, untuk barang pribadi penumpang, nilai pabean maksimum yang dikecualikan adalah sebesar *Free on Board* (FOB) 500 Dolar Amerika Serikat (*United States Dollar/USD*) per orang untuk setiap kedatangan.

Kemudian, untuk barang pribadi awak sarana pengangkut, nilai pabean maksimum yang dikecualikan adalah sebesar FOB USD50 per orang untuk setiap kedatangan. Apabila nilai pabean barang pribadi penumpang dan/atau awak sarana pengangkut yang diimpor dari luar negeri melebihi ambang batas nilai pabean tersebut, atas kelebihanannya dipungut bea masuk dan PDRI.

Selain diberikan pembebasan bea masuk, barang pribadi penumpang dan/atau awak sarana pengangkut yang merupakan BKC juga diberikan pembebasan cukai sampai batas jumlah tertentu. Untuk barang pribadi penumpang, pembebasan cukai diberikan bagi setiap orang dewasa dengan jumlah paling banyak sebagai berikut.

- (i) 200 batang sigaret;
- (ii) 25 batang cerutu;
- (iii) 100 gram tembakau iris/produk hasil tembakau lainnya; dan/atau
- (iv) 1 liter minuman yang mengandung etil alkohol.

Adapun untuk barang pribadi awak sarana pengangkut, pembebasan cukai diberikan bagi setiap orang dewasa dengan jumlah paling banyak sebagai berikut.

- (i) 40 batang sigaret;
- (ii) 10 batang cerutu;
- (iii) 40 gram tembakau iris/hasil tembakau lainnya; dan/atau
- (iv) 350 mililiter minuman yang mengandung etil alkohol.

Dalam hal produk hasil tembakau lainnya terdiri atas lebih dari satu jenis produk hasil tembakau, pembebasan bea masuk dan/atau cukai diberikan setara dengan perbandingan jumlah per jenis produk hasil tembakau lainnya tersebut. Apabila melebihi jumlah di atas, kelebihan jumlah tersebut langsung dimusnahkan oleh pejabat bea dan cukai dengan atau tanpa disaksikan oleh awak sarana pengangkut yang bersangkutan.

Rincian lebih lanjut mengenai perlakuan bea masuk dan perpajakan lainnya dapat dilihat dalam situs Perpajakan DDTC pada kanal panduan pajak mengenai [barang bawaan awak sarana pengangkut](#).

E.4 Barang Kiriman

Barang kiriman adalah barang yang dikirimkan melalui penyedia jasa pos sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pos. Barang kiriman tersebut akan dikenakan bea masuk dan PDRI.

Barang kiriman yang diimpor untuk keperluan pribadi yang diberitahukan dengan dokumen pengiriman barang atau *Consignment Note* (CN) dengan nilai pabean tidak melebihi ambang batas nilai *de minimis* FOB yang sama dengan atau kurang dari USD3 dibebaskan dari bea masuk, dikecualikan dari [PPh](#) Pasal 22, dan dikenai [PPN](#) sebesar 11%.

Sementara itu, barang kiriman yang diimpor untuk keperluan pribadi yang diberitahukan dengan CN dengan nilai pabean sebesar FOB USD3 hingga FOB USD1.500 dikenai bea masuk sebesar 7,5%, dikecualikan dari PPh Pasal 22, dan dikenai PPN sebesar 11%.

Selanjutnya, dalam hal nilai pabean barang kiriman melebihi USD1.500 maka barang tersebut harus diberitahukan dengan menggunakan PIB/PIB Khusus (PIBK) dan dikenai bea masuk tarif umum (tarif MFN), dikenai PPh Pasal 22, dan PPN sebesar 11%.

Namun, terdapat komoditas tertentu yang setelah melebihi ambang batas nilai *de minimis* akan langsung dikenai tarif MFN serta aturan dan tarif PDRI. Lihat [PMK 96/2023](#) untuk rincian lebih lanjut.

Dalam pembaruan ketentuan kepabeanan, cukai, dan pajak atas barang kiriman melalui PMK 96/2023, barang kiriman saat ini dibedakan menjadi barang hasil perdagangan dan barang selain hasil perdagangan. Sebelumnya, [PMK 199/PMK.010/2019](#) tidak membedakan ketentuan tersebut. Barang hasil perdagangan mengacu pada barang dengan satu atau akumulasi tiga kriteria berikut.

Pertama, barang kiriman merupakan barang hasil perdagangan melalui Penyelenggara Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PPMSE), termasuk retail *online* dan lokapasar (*marketplace*). *Kedua*, penerima (*consignee*) dan/atau pengirim barang (*consignor*) merupakan badan usaha. *Ketiga*, terdapat bukti transaksi berupa *invoice* atau dokumen sejenis lainnya.

Salah satu hal penting yang perlu disoroti dalam [PMK 96/2023](#) adalah kewajiban PPMSE untuk melakukan kemitraan dengan DJBC. Kewajiban kemitraan berlaku bagi PPMSE yang melakukan transaksi impor lebih dari 1.000 kiriman dalam jangka waktu satu tahun kalender.

Kemitraan dengan DJBC ini berupa pertukaran data *e-catalog* dan *e-invoice* untuk barang kiriman. Dengan adanya *e-catalog* dan *e-invoice*, rekonsiliasi antara *e-invoice* yang dikirimkan oleh PPMSE dan CN yang disediakan oleh Perusahaan Jasa Titipan (PJT) dapat lebih mudah terfasilitasi.

Data *e-catalog* yang dipertukarkan antara PPMSE dan DJBC paling sedikit memuat nama PPMSE, identitas penjual, uraian barang, kode barang, kategori barang, spesifikasi barang, negara asal, satuan barang, harga barang dalam cara penyerahan (*incoterm*) *Delivery Duty Paid* (DDP), tanggal pemberlakuan harga, jenis mata uang, dan tautan *Uniform Resource Locators* (URL) barang.

Kemudian, data *e-invoice* yang dipertukarkan meliputi nama PPMSE, nama penerima barang, nomor *invoice*, tanggal *invoice*, uraian barang, kode barang, jumlah barang, satuan barang, harga barang dalam cara penyerahan DDP, jenis mata uang, nilai tukar, promosi, tautan URL barang, dan nomor telepon penerima barang.

Lebih lanjut, saat ini CN ekspor dipersamakan perlakuannya dengan faktur pajak. Hal ini bertujuan untuk memudahkan Usaha Kecil, Mikro, dan Menengah (UMKM) mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

Berdasarkan [PMK 96/2023](#), juga terjadi perubahan sistem pemberitahuan pabean dan penilaian tarif atau nilai pabean barang

hasil perdagangan. Mekanisme yang sebelumnya diterapkan, yaitu *official assessment*, kini telah berubah menjadi *self-assessment*.

Dengan mekanisme *self-assessment*, pemberi pernyataan akan menghitung bea masuk dan pajak yang harus dibayar. Apabila nilai yang diberitahukan kurang dari jumlah yang seharusnya maka atas kekurangan pembayaran tersebut dikenakan sanksi berupa denda dari kekurangan pembayaran bea masuk.

Selain itu, kemitraan dapat juga dilakukan dalam bentuk lain yang dapat meningkatkan pelayanan dan pengawasan DJBC. Apabila ketentuan kemitraan tidak terpenuhi maka impor barang kiriman yang ditransaksikan melalui PPMSE tidak akan dilayani.

Sebaliknya, PPMSE yang telah melakukan transaksi impor lebih dari 1.000 kiriman dalam kurun waktu satu tahun kalender sebelum berlakunya [PMK 96/2023](#) wajib melakukan kemitraan selambat-lambatnya empat bulan sejak berlakunya PMK 96/2023. Adapun melalui [PMK 111/2023](#), pemerintah mempercepat pemberlakuan ketentuan kemitraan tersebut menjadi 17 Oktober 2023.

E.5 Barang Kiriman oleh Pekerja Migran Indonesia

Pekerja Migran Indonesia (PMI) merupakan salah satu penyumbang devisa negara dan memiliki peran penting dalam perkembangan ekonomi. Oleh karena itu, pemerintah berkomitmen memberikan kemudahan layanan bagi PMI. Kemudahan itu di antaranya dengan memberikan fasilitas pembebasan bea masuk dan PDRI atas barang kiriman PMI. Lihat definisi PMI dan barang kiriman dalam [artikel DDTCNews](#).

Melalui [PMK 141/2023](#), pemerintah memberikan relaksasi dan kelonggaran terhadap ketentuan kepabeanan atas impor barang kiriman PMI. Dalam ketentuan ini, atas impor barang kiriman PMI dengan nilai pabean paling banyak sebesar FOB USD500 akan memperoleh fasilitas yang meliputi pembebasan bea masuk, PPN dan PPNBM tidak dipungut, serta dikecualikan dari pemungutan PPh Pasal

22 impor. Apabila nilai barang lebih dari USD500 maka akan dikenakan bea masuk atas selisihnya dengan tarif sebesar 7,5%.

Bagi PMI yang terdaftar di Badan Pelindungan Pekerja Migran Indonesia (BP2MI), fasilitas ini diberikan maksimal tiga kali dalam satu tahun sehingga nilai barang kiriman dapat mencapai USD1.500 per tahun. Adapun PMI yang terdaftar selain di BP2MI yang telah diverifikasi oleh Kementerian Luar Negeri hanya diberikan fasilitas kepabeanan satu kali dalam satu tahun.

PMI harus tercatat di dua instansi tersebut, yaitu BP2MI dan Kementerian Luar Negeri. Apabila tidak tercatat, PMI tidak dapat memanfaatkan fasilitas kepabeanan yang tercantum dalam [PMK 141/2023](#). Lihat [artikel DDTCNews](#) untuk memahami prosedur wajib. Selain itu, lihat juga [Peraturan Menteri Perdagangan No. 36/2023](#) tentang Kemudahan Pengiriman Barang bagi PMI. Terdapat sepuluh kelompok barang kiriman yang masuk ke dalam ketentuan ini.

Lebih lanjut, pembebasan bea masuk atas barang bawaan penumpang berupa telepon seluler, komputer genggam, dan tablet (*Handheld Computers and Tablets/HCT*) juga turut diatur. Aturan tersebut memuat kebijakan khusus untuk HCT PMI melalui skema bawaan penumpang, yaitu pembebasan bea masuk terhadap maksimal dua unit HCT untuk satu kali kedatangan dalam satu tahun.

[PMK 141/2023](#) telah menetapkan ketentuan pengiriman untuk barang kiriman PMI yang berbeda dengan impor barang kiriman lainnya berdasarkan [PMK 96/2023](#) s.t.d.d [PMK 111/2023](#). PMK 96/2023 s.t.d.d PMK 111/2023 menyatakan pembebasan bea masuk hanya diberikan kepada barang dengan nilai pabean maksimal sebesar FOB USD3 per pengiriman dan perlakuan ketentuan larangan atau pembatasan mengikuti ketentuan larangan atau pembatasan barang kiriman umum sesuai aturan kementerian atau lembaga pembina sektor (K/L).

BAB 10

INSENTIF FISKAL

Insentif fiskal merupakan salah satu instrumen untuk mendukung sektor bisnis, kemudahan berusaha, serta meningkatkan daya saing Indonesia secara global. Adapun insentif fiskal ini meliputi insentif di bidang Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), bea masuk, dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Bab ini akan menguraikan secara ringkas beberapa menu insentif yang dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak. Adapun seluruh paket insentif perpajakan telah diuraikan oleh DDTC secara detail dalam buku [Panduan Insentif Perpajakan di Indonesia 2024](#) yang telah terbit pada Juli 2024. Buku ini mengulas secara rinci mengenai jenis manfaat, persyaratan dalam pemanfaatan, alur pengajuan insentif perpajakan, serta kewajiban pasca pemanfaatan insentif.

A. Tax Holiday

A.1 Tax Holiday untuk Industri Pionir

Pengurangan PPh badan hingga sebesar 100% dapat diberikan kepada penanaman modal yang memenuhi kriteria [industri pionir](#) tertentu. Pembebasan beban PPh badan dan/atau pengurangan tarif PPh badan merupakan salah satu bentuk *tax holiday*. Adapun *tax holiday* sendiri adalah fasilitas pajak yang paling sering diberikan dalam upaya menarik investasi asing.

Permohonan untuk dapat memperoleh fasilitas *tax holiday* dapat diajukan secara daring melalui *Online Single Submission* (OSS). Perlu

diketahui bahwa pengajuan permohonan *tax holiday* harus dilakukan sebelum saat mulai berproduksi komersial. Informasi lebih lanjut mengenai peraturan tersebut dapat dilihat dalam [PMK 130/PMK.010/2020](#).

Tabel 10.1 Tax Holiday untuk Industri Pionir di Indonesia

Klausul	Tax Holiday Sebagian	Tax Holiday Penuh
Persentase pengurangan PPh badan	50% dari jumlah PPh badan yang terutang untuk penanaman modal baru sebesar Rp100-500 miliar	100% dari jumlah PPh badan yang terutang untuk penanaman modal baru dengan setoran modal pengganti saham paling sedikit sebesar Rp500 miliar
Periode pengurangan pajak (tahun pajak)	5	5 Rp500 miliar-1 triliun
		7 Rp1-5 triliun
		10 Rp5-15 triliun
		15 Rp15-30 triliun
		20 > Rp30 triliun
Periode transisi	Pengurangan PPh badan sebesar 25% dari PPh badan terutang selama dua tahun pajak berikutnya	Pengurangan PPh badan sebesar 50% dari PPh badan terutang selama dua tahun pajak berikutnya
Industri yang memenuhi syarat	18 sektor industri pionir dan sektor-sektor lain yang memenuhi kriteria industri pionir	

Sumber: diolah oleh Penulis.

A.2 Tax Holiday di Kawasan Ekonomi Khusus

Berdasarkan [PMK 237/PMK.010/2020](#) s.t.d.d. [PMK 33/PMK.010/2021](#), badan dan pelaku usaha di Kawasan Ekonomi Khusus (KEK atau *Special Economic Zone/SEZ*) diberikan fasilitas berupa *tax holiday*. *Tax holiday* yang dimaksud berupa pengurangan PPh badan sebesar 100% dari jumlah PPh badan yang terutang.

Tax holiday diberikan untuk nilai penanaman modal paling sedikit sebesar Rp100 miliar dan dapat dimanfaatkan selama sepuluh tahun pajak. Adapun detail jangka waktu dan nilai rencana penanaman modal dapat dilihat dalam tabel di bawah.

Tabel 10.2 Jangka Waktu dan Nilai Rencana Penanaman Modal di Kawasan Ekonomi Khusus

Jangka Waktu (tahun pajak)	Nilai Rencana Penanaman Modal
10	Paling sedikit sebesar Rp100 miliar hingga kurang dari Rp500 miliar
15	Paling sedikit sebesar Rp500 miliar hingga kurang dari Rp1 triliun
20	Paling sedikit sebesar Rp1 triliun

Sumber: diolah oleh Penulis.

Apabila jangka waktu di atas telah terlewati maka wajib pajak badan tetap diberikan pengurangan PPh badan, yaitu sebesar 50% dari PPh badan terutang untuk dua tahun pajak berikutnya. Lihat daftar area KEK di Indonesia dalam subbab selanjutnya pada bab ini.

A.3 Tax Holiday di Kawasan Industri

Untuk dapat mendorong penanaman modal di kawasan industri, pemerintah memberikan *tax holiday* berupa pengurangan PPh badan paling banyak sebesar 100% dan paling sedikit sebesar 10% dari jumlah PPh badan yang terutang. Adapun *tax holiday* ini diberikan kepada perusahaan industri di kawasan industri dan perusahaan kawasan industri yang melakukan kegiatan usaha di Wilayah Pengembangan Industri (WPI) potensial II.

Tax holiday diberikan untuk jangka waktu paling lama 15 tahun pajak dan paling singkat lima tahun pajak, terhitung sejak tahun pajak dimulainya produksi secara komersial. Ketentuan lebih lanjut mengenai *tax holiday* di kawasan industri dapat dilihat dalam [PMK 105/PMK.010/2016](#).

B. *Tax Allowances*

B.1 *Tax Allowances* untuk Investasi di Bidang Usaha dan/atau Daerah Tertentu

Penanaman modal, baik penanaman modal baru maupun perluasan usaha yang telah ada, di bidang usaha dan/atau daerah tertentu yang memenuhi kriteria tertentu, berhak mendapatkan fasilitas sebagai berikut.

- (i) Pengurangan penghasilan neto sebesar 30% dari jumlah nilai penanaman modal berupa aktiva tetap berwujud termasuk tanah, yang digunakan untuk kegiatan usaha utama, dibebankan selama enam tahun masing-masing sebesar 5% per tahun;
- (ii) Penyusutan yang dipercepat atas aktiva tetap berwujud dan amortisasi yang dipercepat atas aktiva tak berwujud yang diperoleh dalam rangka penanaman modal;
- (iii) Pengenaan PPh atas dividen yang dibayarkan kepada Wajib Pajak Luar Negeri (WPLN) selain Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia sebesar 10%, atau tarif yang lebih rendah menurut Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang berlaku; dan
- (iv) Kompensasi kerugian selama lebih dari lima tahun, tetapi tidak lebih dari sepuluh tahun.

Fasilitas yang diberikan di atas dikenal dengan istilah *tax allowances*.

Tax allowance merupakan salah satu bentuk fasilitas yang ditawarkan kepada para investor yang melakukan penanaman modal baru atau perluasan usaha di bidang usaha dan/atau daerah tertentu. Pemberian *tax allowance* bertujuan untuk meningkatkan investasi langsung dan mendorong pertumbuhan ekonomi, pemerataan pembangunan, dan percepatan pembangunan di bidang usaha dan/atau daerah tertentu.

Tax allowance dapat diberikan kepada penanaman modal yang memenuhi [syarat dan kriteria tertentu](#). Adapun permohonannya dapat diajukan melalui [OSS](#). Informasi lebih lanjut mengenai peraturan

tersebut dapat dilihat dalam [PP No. 78/2019](#) dan [PMK 11/PMK.010/2020](#) s.t.d.d [PMK 96/PMK.010/2020](#).

B.2 Tax Allowances di Kawasan Ekonomi Khusus

Wajib pajak badan yang melakukan penanaman modal pada kegiatan utama atau kegiatan lainnya di KEK dapat diberikan *tax allowances*. Adapun *tax allowances* yang diberikan sama dengan bentuk *tax allowances* untuk investasi di bidang usaha dan/atau daerah tertentu sebagaimana diuraikan pada subbab sebelumnya.

Secara singkat, wajib pajak badan yang melakukan penanaman modal pada kegiatan utama atau kegiatan lainnya di KEK dapat diberikan pengurangan penghasilan neto, penyusutan atau amortisasi dipercepat, tarif PPh khusus atas dividen, dan kompensasi kerugian lebih dari lima tahun (maksimal sepuluh tahun).

Ketentuan lebih lanjut mengenai *tax allowance* di KEK dapat dilihat dalam [PMK 237/PMK.010/2020](#) s.t.d.d [PMK 33/PMK.010/2021](#). Dalam hal wajib pajak badan telah memperoleh *tax holiday* maka wajib pajak badan tersebut tidak dapat memperoleh *tax allowance*. Hal ini juga berlaku sebaliknya.

B.3 Tax Allowances di Kawasan Industri

Perusahaan industri di kawasan industri dan perusahaan kawasan industri yang melakukan kegiatan usaha di WPI (berkembang dan potensial) dapat diberikan *tax allowances* yang sama dengan yang diberikan untuk penanaman modal di bidang usaha dan/atau daerah tertentu serta KEK. Ketentuan lebih lanjut mengenai *tax allowance* di kawasan industri dapat dilihat dalam [PMK 105/PMK.010/2016](#).

B.4 Tax Allowances untuk Pemanfaatan Sumber Energi Terbarukan

Demi mengurangi ketergantungan terhadap penggunaan energi tidak terbarukan dan untuk menjamin tersedianya pasokan energi yang berkelanjutan, pemerintah memberikan fasilitas berupa *tax allowance*

kepada wajib pajak untuk kegiatan pemanfaatan sumber energi terbarukan. Ketentuan tersebut diatur dalam [PMK 21/PMK.011/2010](#). Adapun bentuk *tax allowance* ini sama dengan yang diberikan untuk penanaman modal di bidang usaha dan/atau daerah tertentu, KEK, dan kawasan industri.

B.5 *Tax Allowances* untuk Industri Padat Karya

Wajib pajak yang melakukan penanaman modal pada industri padat karya dapat diberikan *tax allowance* berupa pengurangan penghasilan neto sebesar 60% dari jumlah penanaman modal selama enam tahun (pengurangan sebesar 10% setiap tahun), dibebankan selama enam tahun sejak tahun pajak saat mulai berproduksi komersial. Penanaman modal tersebut harus dalam bentuk aktiva tetap berwujud (termasuk tanah) yang digunakan untuk kegiatan usaha utama serta salah satu syaratnya harus mempekerjakan lebih dari 300 tenaga kerja Indonesia. Persyaratan lain dan informasi lebih lanjut mengenai pemanfaatan fasilitas PPh atas penanaman modal pada industri padat karya dapat dilihat dalam [PMK 16/PMK.010/2020](#).

C. Tarif Preferensi

C.1 Pengurangan 50% Tarif Pajak Penghasilan Badan

Wajib Pajak Badan Dalam Negeri (WPDN badan) dengan peredaran bruto sampai dengan Rp50 miliar memperoleh fasilitas berupa pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif pajak umum sebesar 22% sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) huruf (b) Undang-Undang Pajak Penghasilan ([UU PPh](#)) yang dikenakan atas penghasilan kena pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp4,8 miliar.

C.2 Penurunan Tarif Pajak Penghasilan Badan bagi Perseroan Terbuka

Pemerintah juga memberikan penurunan tarif PPh badan bagi perusahaan yang menjual sahamnya di bursa dengan jumlah

keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu. Perusahaan-perusahaan ini berhak memperoleh tarif PPh badan lebih rendah sebesar 3% dari tarif pajak umum sebesar 22%, yang ditetapkan dalam Pasal 17 ayat (2) huruf (b) [UU PPh](#).

Agar dapat memperoleh penurunan tarif PPh badan tersebut, WPDN badan harus memenuhi beberapa persyaratan berikut.

- (i) Berbentuk perseroan terbuka;
- (ii) Dengan jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan pada bursa efek di Indonesia paling rendah sebesar 40%; dan
- (iii) Memenuhi beberapa persyaratan tertentu, seperti:
 - a. saham harus dimiliki oleh paling sedikit 300 pihak;
 - b. masing-masing pihak hanya boleh memiliki saham kurang dari 5% dari keseluruhan saham yang ditempatkan dan disetor penuh;
 - c. ketentuan yang disebutkan di atas, yaitu (ii), (iii)(a), dan (iii)(b), harus dipenuhi dalam waktu paling singkat 183 hari kalender dalam jangka waktu satu tahun pajak; dan
 - d. pemenuhan persyaratan sebagaimana dimaksud di atas dilakukan oleh wajib pajak perseroan terbuka dengan menyampaikan laporan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

Bentuk dan tata cara penyampaian laporan dan daftar wajib pajak dalam rangka pemenuhan persyaratan penurunan tarif PPh bagi WPDN badan yang berbentuk perseroan terbuka ditetapkan melalui [PMK 40/2023](#).

D. *Super Tax Deduction*

Fasilitas pengurangan pajak luar biasa (*super tax deduction*) dapat diberikan untuk kegiatan dengan [karakteristik tertentu](#) berikut.

- (i) Pengurangan penghasilan bruto paling tinggi sebesar 300% dari jumlah biaya yang dikeluarkan untuk [kegiatan penelitian dan](#)

[pengembangan](#) tertentu di Indonesia yang dibebankan dalam jangka waktu tertentu. Kegiatan ini harus bertujuan untuk memperoleh penemuan baru, berdasarkan konsep atau hipotesa orisinal, memiliki ketidakpastian atas hasil akhirnya, terencana dan memiliki anggaran, serta bertujuan untuk menciptakan sesuatu yang dapat ditransfer secara bebas atau diperdagangkan di pasar; dan

- (ii) Pengurangan penghasilan bruto paling tinggi sebesar 200% dari jumlah biaya yang dikeluarkan untuk [kegiatan praktik kerja, pemagangan, dan/atau pembelajaran](#).

E. Pembebasan Pajak Penghasilan atas Dividen

[Penghasilan atas dividen dapat dikecualikan dari objek PPh](#), baik yang diterima dari dalam maupun luar Indonesia oleh orang pribadi dan/atau badan. Berikut ringkasan ketentuannya.

Tabel 10.3 Dividen yang Dikecualikan dari Objek Pajak Penghasilan

WPDN	Dividen Asal	Perlakuan Pajak Penghasilan atas Dividen
Orang pribadi	Dalam negeri	Dikecualikan dari objek PPh apabila dividen yang diperoleh ditanamkan kembali (reinvestasi) di dalam negeri paling sedikit selama tiga tahun. Daftar instrumen penanaman modal yang berlaku untuk melakukan reinvestasi dapat dilihat dalam PMK 18/PMK.03/2021 . Apabila dividen yang diterima tidak seluruhnya ditanamkan kembali maka hanya jumlah dividen yang ditanamkan kembali di dalam negeri yang dikecualikan dari objek PPh. Sisanya akan dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
Badan	Dalam negeri	Nonobjek PPh (tanpa syarat dan ketentuan tertentu)
Orang pribadi	Luar negeri	(i) Atas dividen yang dibagikan yang berasal dari badan usaha di luar negeri yang sahamnya diperdagangkan di bursa efek, hanya sejumlah dividen yang ditanamkan kembali di dalam negeri yang dikecualikan dari objek PPh.
Badan	Luar negeri	

WPDN	Dividen Asal	Perlakuan Pajak Penghasilan atas Dividen
		(ii) Atas dividen yang dibagikan berasal dari badan usaha di luar negeri yang sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek maka jumlah dividen yang harus ditanamkan kembali di dalam negeri paling sedikit sebesar 30% dari laba setelah pajak. Apabila terdapat selisih ketika jumlah yang ditanamkan kembali kurang dari ambang batas tersebut maka atas selisihnya akan dikenai pajak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sebaliknya, jika jumlah yang ditanamkan kembali melebihi ambang batas maka seluruh dividen dikecualikan dari objek PPh.

Sumber: diolah oleh Penulis.

Dividen yang dikecualikan dari objek PPh [harus tetap dilaporkan](#) oleh wajib pajak setelah penanaman modal terealisasi. Kemudian, dividen tersebut juga dicatat dalam Surat Pemberitahuan (SPT) sebagai penghasilan yang tidak termasuk objek pajak.

F. Pembebasan PPN untuk Barang Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu

Impor dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) strategis dalam negeri tertentu dapat dibebaskan dari pengenaan PPN. Berikut adalah beberapa barang yang termasuk dalam cakupan BKP tersebut.

- (i) Mesin dan peralatan pabrik yang merupakan satu kesatuan, baik dalam keadaan terpasang maupun terlepas, yang digunakan secara langsung dalam proses menghasilkan BKP oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menghasilkan BKP tersebut, termasuk yang atas impornya/perolehannya dilakukan oleh pihak yang melakukan pekerjaan konstruksi terintegrasi, tidak termasuk suku cadang;
- (ii) Barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang kelautan dan perikanan, baik penangkapan maupun pembudidayaan, yang

kriteria dan/atau perinciannya sebagaimana tercantum dalam Lampiran [PP No. 49/2022](#);

- (iii) Jangat dan kulit mentah yang tidak disamak;
- (iv) Ternak yang kriteria dan/atau perinciannya diatur dengan peraturan menteri setelah mendapat pertimbangan dari menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertanian;
- (v) Bibit dan/atau benih dari barang pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, atau perikanan;
- (vi) Pakan ternak sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang peternakan dan kesehatan hewan, tidak termasuk pakan hewan kesayangan;
- (vii) Bahan pakan untuk pembuatan pakan ternak dan bahan baku utama pakan ikan, tidak termasuk imbuhan pakan dan pelengkap pakan, yang kriteria dan/atau perinciannya diatur dengan peraturan menteri setelah mendapat pertimbangan dari menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertanian dan menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang kelautan dan perikanan;
- (viii) Bahan baku kerajinan perak dalam bentuk perak butiran dan/atau dalam bentuk perak batangan;
- (ix) Senjata, amunisi, helm antipeluru dan jaket atau rompi antipeluru, kendaraan darat khusus, radar, dan suku cadangnya, yang diimpor oleh/yang diserahkan kepada:
 - a. kementerian atau lembaga pemerintah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau keamanan negara; atau
 - b. lembaga pemerintah nonkementerian yang berkedudukan di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui koordinasi Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia (POLRI) dan mempunyai tugas dan fungsi di bidang pencegahan dan pemberantasan penyalahgunaan dan peredaran gelap narkotika, psikotropika, dan prekursor serta

bahan adiktif lainnya kecuali bahan adiktif untuk tembakau dan alkohol;

- (x) Komponen atau bahan yang belum dibuat di dalam negeri yang diimpor oleh/komponen atau bahan yang diperoleh Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam industri pertahanan nasional yang ditunjuk oleh kementerian atau lembaga pemerintah sebagaimana dimaksud dalam angka (ix) poin (a) atau (b), yang digunakan dalam pembuatan senjata, amunisi, kendaraan darat khusus, radar, dan suku cadangnya, yang akan diserahkan kepada:
 - a. kementerian atau lembaga pemerintah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau keamanan negara; atau
 - b. lembaga pemerintah nonkementerian yang berkedudukan di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden melalui koordinasi Kepala POLRI dan mempunyai tugas dan fungsi di bidang pencegahan dan pemberantasan penyalahgunaan dan peredaran gelap narkotika, psikotropika, dan prekursor serta bahan adiktif lainnya kecuali bahan adiktif untuk tembakau dan alkohol;
- (xi) Barang tertentu dalam kelompok barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- (xii) Gula konsumsi dalam bentuk gula kristal putih yang berasal dari tebu tanpa tambahan bahan perasa atau pewarna;
- (xiii) Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, tidak termasuk hasil pertambangan batu bara, meliputi:
 - a. minyak mentah (*crude oil*);
 - b. gas bumi, berupa gas bumi yang dialirkan melalui pipa, tidak termasuk gas bumi seperti elpiji yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat;
 - c. panas bumi;
 - d. asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung, batu permata, bentonit, dolomit, *feldspar*, garam batu (*halite*), grafit, granit/andesit, gips, kalsit, kaolin, leusit,

magnesit, mika, marmer, nitrat, obsidian, oker, pasir dan kerikil, pasir kuarsa, perlit, fosfat, talk, tanah serap (*fullers earth*), tanah diatom, tanah liat, tawas (*alum*), tras, yarosit, zeolit, basal, trakhit, dan belerang, yang batasan dan kriterianya dapat diatur dengan peraturan menteri; dan

- e. bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, bijih perak, serta bijih bauksit;

(xiv) *Liquified natural gas* dan *compressed natural gas*.

Selain itu, impor BKP bersifat strategis tertentu berikut ini juga dapat dibebaskan dari PPN.

- (i) Pakan ikan yang memenuhi persyaratan umum dan khusus/teknis dalam impor pakan ikan sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perikanan;
- (ii) Senjata, amunisi, helm antipeluru dan jaket atau rompi antipeluru, kendaraan darat khusus, radar, dan suku cadangnya, yang diimpor oleh pihak lain yang ditunjuk oleh kementerian atau lembaga pemerintah sebagaimana dimaksud dalam angka (ix) poin (a) atau (b) di atas untuk melakukan impor tersebut;
- (iii) Senjata, amunisi, peralatan militer, dan perlengkapan militer milik negara lain yang diimpor oleh Tentara Nasional Indonesia (TNI) dalam rangka kegiatan militer sebagai bagian dari kerja sama militer berupa latihan militer bersama;
- (iv) Peralatan berikut suku cadangnya yang digunakan oleh kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau TNI untuk penyediaan data batas, peta hasil topografi, peta hasil hidrografi, dan foto udara wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) yang dilakukan untuk mendukung pertahanan nasional, yang diimpor oleh:
 - a. kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan;
 - b. TNI; atau

- c. pihak yang ditunjuk oleh kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau TNI;
- (v) Kendaraan dinas khusus kepresidenan yang diimpor oleh lembaga kepresidenan atau pihak yang ditunjuk oleh lembaga kepresidenan untuk melakukan impor, yang diberikan pembebasan bea masuk;
- (vi) Barang untuk keperluan museum, kebun binatang, dan tempat lain semacam itu yang terbuka untuk umum, serta barang untuk konservasi alam, yang diberikan pembebasan bea masuk;
- (vii) Barang yang diimpor oleh pemerintah pusat atau pemerintah daerah yang ditujukan untuk kepentingan umum, yang diberikan pembebasan bea masuk;
- (viii) Obat-obatan yang diimpor dengan menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk kepentingan masyarakat, yang diberikan pembebasan bea masuk; dan
- (ix) Bahan terapi manusia, pengelompokan darah, dan bahan penjenisan jaringan yang diimpor dengan menggunakan APBN atau APBD untuk kepentingan masyarakat, yang diberikan pembebasan bea masuk.

Sementara itu, penyerahan beberapa BKP yang bersifat strategis tertentu berikut juga dapat dibebaskan dari PPN.

- (i) Pakan ikan yang memenuhi persyaratan pendaftaran dan peredaran pakan ikan sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perikanan;
- (ii) Satuan rumah susun umum milik yang perolehannya dibiayai melalui kredit/pembiayaan kepemilikan rumah bersubsidi yang memenuhi ketentuan sebagai berikut:
 - a. luas untuk setiap hunian paling sedikit 21 m² dan tidak melebihi 36 m²;

- b. pembangunannya mengacu kepada peraturan menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pekerjaan umum dan perumahan rakyat;
 - c. merupakan unit hunian pertama yang dimiliki, digunakan sendiri sebagai tempat tinggal dan tidak dipindahtanggankan dalam jangka waktu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang rumah susun; dan
 - d. batasan terkait harga jual satuan rumah susun umum milik dan penghasilan bagi orang pribadi yang memperoleh satuan rumah susun umum milik diatur oleh menteri setelah mendapat pertimbangan dari menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pekerjaan umum dan perumahan rakyat;
- (iii) Rumah umum, pondok boro, asrama mahasiswa dan pelajar, serta rumah pekerja yang batasannya diatur oleh menteri setelah mendapat pertimbangan dari menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pekerjaan umum dan perumahan rakyat;
- (iv) Bahan baku kerajinan perak dalam bentuk perak butiran dan/atau dalam bentuk perak batangan;
- (v) Listrik, termasuk biaya penyambungan listrik dan biaya beban listrik, kecuali untuk rumah dengan daya di atas 6.600 voltase ampere;
- (vi) Air bersih;
- (vii) Peralatan berikut suku cadangnya yang digunakan untuk penyediaan data batas, peta hasil topografi, peta hasil hidrografi, dan foto udara wilayah NKRI untuk mendukung pertahanan nasional, yang diserahkan kepada kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau TNI.

Ketentuan lebih lanjut mengenai penggunaan Surat Keterangan Bebas (SKB) untuk memanfaatkan fasilitas pembebasan PPN ini dapat dilihat dalam [PP No. 49/2022](#).

G. Pembebasan PPN untuk Jasa Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu

Impor atau perolehan Jasa Kena Pajak (JKP) bersifat strategis dalam negeri tertentu yang dapat dibebaskan dari PPN, yaitu.

- (i) Jasa pelayanan kesehatan medis;
- (ii) Jasa pelayanan sosial;
- (iii) Jasa pengiriman surat dengan prangko;
- (iv) Jasa keuangan;
- (v) Jasa asuransi;
- (vi) Jasa pendidikan;
- (vii) Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
- (viii) Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari jasa angkutan luar negeri;
- (ix) Jasa tenaga kerja;
- (x) Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam;
- (xi) Jasa pengiriman uang dengan wesel pos;
- (xii) Jasa persewaan rumah susun umum dan rumah umum; dan
- (xiii) Jasa yang diterima oleh kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau TNI yang dimanfaatkan dalam rangka penyediaan data batas, peta hasil topografi, peta hasil hidrografi, dan foto udara wilayah NKRI untuk mendukung pertahanan nasional.

Ketentuan lebih lanjut mengenai penggunaan SKB untuk memanfaatkan fasilitas pembebasan PPN ini dapat dilihat dalam [PP No. 49/2022](#).

H. PPN Tidak Dipungut untuk Barang Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu

Berikut ini impor dan/atau penyerahan BKP strategis dalam negeri tertentu yang tidak dipungut PPN.

- (i) Alat angkutan di air, alat angkutan di bawah air, alat angkutan di udara, dan kereta api, serta suku cadangnya, alat keselamatan pelayaran dan alat keselamatan manusia, serta alat keselamatan penerbangan dan alat keselamatan manusia yang diimpor oleh dan/atau diserahkan kepada kementerian atau lembaga pemerintah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau keamanan negara;
- (ii) Kapal angkutan laut, kapal angkutan sungai, kapal angkutan danau, dan kapal angkutan penyeberangan, kapal penangkap ikan, kapal pandu, kapal tunda, kapal tongkang, serta suku cadangnya, alat perlengkapan kapal, alat keselamatan pelayaran, dan alat keselamatan manusia yang diimpor dan digunakan oleh dan/atau yang diserahkan kepada perusahaan pelayaran niaga nasional, perusahaan penangkapan ikan nasional, perusahaan penyelenggara jasa kepelabuhanan nasional, dan perusahaan penyelenggara jasa angkutan sungai, danau, dan penyeberangan nasional sesuai dengan kegiatan usahanya;
- (iii) Pesawat udara dan suku cadangnya, alat keselamatan penerbangan dan alat keselamatan manusia, dan peralatan untuk perbaikan dan pemeliharaan yang diimpor dan digunakan oleh dan/atau yang diserahkan kepada badan usaha angkutan udara niaga nasional;
- (iv) Suku cadang pesawat udara serta peralatan untuk perbaikan dan pemeliharaan pesawat udara yang diperoleh oleh atau diimpor oleh pihak yang ditunjuk oleh badan usaha angkutan udara niaga nasional yang digunakan dalam rangka pemberian jasa perawatan dan perbaikan pesawat udara kepada badan usaha angkutan udara niaga nasional;

- (v) Kereta api dan suku cadangnya, peralatan untuk perbaikan dan pemeliharaan, dan prasarana perkeretaapian yang diimpor dan digunakan oleh dan/atau yang diserahkan kepada badan usaha penyelenggara sarana perkeretaapian umum dan/atau badan usaha penyelenggara prasarana perkeretaapian umum;
- (vi) Komponen atau bahan yang diimpor oleh/yang diserahkan kepada pihak yang ditunjuk oleh badan usaha penyelenggara sarana perkeretaapian umum dan/atau badan usaha penyelenggara prasarana perkeretaapian umum dalam rangka pembuatan:
 - a. kereta api;
 - b. suku cadang;
 - c. peralatan untuk perbaikan pemeliharaan; dan/atau
 - d. prasarana perkeretaapian,yang akan digunakan oleh badan usaha penyelenggara sarana perkeretaapian umum dan/atau badan usaha penyelenggara prasarana perkeretaapian umum; dan
- (vii) Emas batangan selain untuk kepentingan cadangan devisa negara.

Selain itu, alat angkutan di air, alat angkutan di bawah air, alat angkutan di udara, dan kereta api, serta suku cadangnya, alat keselamatan pelayaran dan alat keselamatan manusia, dan alat keselamatan penerbangan dan alat keselamatan manusia yang diimpor oleh pihak lain yang ditunjuk oleh kementerian atau lembaga pemerintah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pertahanan atau keamanan negara untuk melakukan impor tersebut juga tidak dipungut PPN. Daftar, tata cara, dan informasi lebih lanjut dapat dilihat dalam [PP No. 49/2022](#).

I. PPN Tidak Dipungut untuk Jasa Kena Pajak Bersifat Strategis Tertentu

Berikut ini JKP tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya tidak dipungut PPN.

- (i) Jasa yang diterima oleh perusahaan pelayaran niaga nasional, perusahaan penangkapan ikan nasional, perusahaan penyelenggara jasa kepelabuhanan nasional, dan perusahaan penyelenggara jasa angkutan sungai, danau, dan penyeberangan nasional, yang meliputi jasa:
 - a. persewaan kapal;
 - b. kepelabuhanan meliputi jasa tunda, jasa pandu, jasa tambat, dan jasa labuh; dan
 - c. perawatan dan perbaikan kapal;
- (ii) Jasa yang diterima oleh badan usaha angkutan udara niaga nasional, yang meliputi jasa:
 - a. persewaan pesawat udara; dan
 - b. perawatan dan perbaikan pesawat udara; dan
- (iii) Jasa perawatan dan perbaikan kereta api yang diterima oleh badan usaha penyelenggara sarana perkeretaapian umum.

Adapun JKP tertentu yang bersifat strategis dari luar daerah pabean yang atas pemanfaatannya tidak dipungut PPN, yaitu jasa persewaan pesawat udara yang dimanfaatkan oleh badan usaha angkutan udara niaga nasional. Informasi lebih lanjut mengenai fasilitas ini dapat dilihat dalam [PP No. 49/2022](#).

J. PPN dan PPnBM Tidak Dipungut atas Impor Barang Kena Pajak yang Dibebaskan dari Pungutan Bea Masuk

Berikut ini adalah impor beberapa BKP yang dibebaskan dari pungutan bea masuk, yang tidak dipungut PPN dan PPnBM.

- (i) Barang kiriman hadiah untuk keperluan ibadah umum, amal, sosial, atau kebudayaan oleh badan atau lembaga di bidang ibadah untuk umum, amal, sosial, atau kebudayaan yang:
 - a. berkedudukan di wilayah NKRI;
 - b. pendiriannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan; dan
 - c. bersifat *non-profit*;

- (ii) Barang untuk keperluan penelitian dan pengembangan ilmu pengetahuan oleh:
 - a. perguruan tinggi;
 - b. kementerian atau lembaga pemerintah yang melaksanakan kegiatan penelitian dan/atau pengembangan ilmu pengetahuan dan teknologi; atau
 - c. badan atau lembaga berbadan hukum yang melakukan kegiatan usaha dan salah satu kegiatannya melakukan penelitian atau percobaan guna peningkatan atau pengembangan ilmu pengetahuan dan teknologi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- (iii) Barang untuk keperluan khusus penyandang disabilitas oleh badan atau lembaga sosial yang mengurus penyandang disabilitas;
- (iv) Peti atau kemasan lain yang berisi jenazah atau abu jenazah;
- (v) Barang pindahan Tenaga Kerja Indonesia (TKI) yang bekerja di luar negeri, mahasiswa yang belajar di luar negeri, Pegawai Negeri Sipil (PNS), anggota TNI, atau anggota POLRI yang bertugas di luar negeri paling singkat satu tahun, jika barang tersebut tidak untuk diperdagangkan dan mendapat rekomendasi dari perwakilan Republik Indonesia setempat;
- (vi) Barang pribadi penumpang, awak sarana pengangkut, pelintas batas, dan barang kiriman sampai batas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan;
- (vii) Barang impor sementara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai impor sementara;
- (viii) Barang yang dipergunakan oleh kontraktor kontrak kerja sama untuk:
 - a. kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi meliputi eksplorasi dan eksploitasi; atau
 - b. kegiatan penyelenggaraan panas bumi untuk pemanfaatan tidak langsung yang meliputi penugasan survei pendahuluan dan eksplorasi, eksplorasi, eksploitasi, dan pemanfaatan;

- (ix) Barang yang telah diekspor kemudian diimpor kembali dalam kualitas yang sama dengan kualitas pada saat diekspor;
- (x) Barang yang telah diekspor untuk keperluan perbaikan, pengerjaan, dan pengujian, kemudian diimpor kembali;
- (xi) Barang dan bahan untuk diolah, dirakit, atau dipasang pada barang lain yang mendapat Kemudahan Impor Untuk Tujuan Ekspor (KITE);
- (xii) Barang dan bahan atau mesin yang diimpor oleh usaha atau industri mikro, kecil, dan menengah atau konsorsium untuk usaha atau industri mikro, kecil, dan menengah dengan menggunakan KITE;
- (xiii) Barang dalam rangka perjanjian kerja sama atau karya perusahaan pertambangan batu bara yang dilakukan oleh kontraktor perjanjian kerja sama atau karya perusahaan pertambangan batu bara dengan ketentuan sebagai berikut:
 - a. kontraknya ditandatangani sebelum tahun 1990;
 - b. kontraknya mencantumkan ketentuan mengenai pemberian pembebasan atau keringanan bea masuk atas impor barang dalam rangka perjanjian kerja sama/karya perusahaan pertambangan batu bara;
 - c. kontraknya tidak mencantumkan ketentuan mengenai jangka waktu pemberian pembebasan atau keringanan bea masuk; dan
 - d. barang impornya merupakan barang milik negara; dan
- (xiv) Barang kiriman hadiah atau hibah untuk kepentingan penanggulangan bencana alam yang diajukan oleh:
 - a. badan atau lembaga yang bergerak di bidang ibadah untuk umum, amal, sosial, atau kebudayaan;
 - b. pemerintah pusat dan pemerintah daerah; atau
 - c. lembaga internasional atau lembaga asing nonpemerintah.

Adapun PPN dan PPnBM tidak dipungut atas impor BKP di atas diberikan tanpa menggunakan surat keterangan tidak dipungut PPN.

Ketentuan lebih lanjut mengenai impor BKP yang tidak dipungut PPN dan PPnBM dapat dilihat dalam [PP No. 49/2022](#).

K. Pembebasan Penghasilan yang Bersumber dari Luar Negeri untuk Ekspatriat Tertentu

Ekspatriat yang merupakan Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) dapat memperoleh pembebasan pajak atas penghasilannya yang bersumber dari luar negeri selama empat tahun. Ekspatriat dalam ketentuan ini harus merupakan tenaga kerja asing yang menduduki jabatan tertentu atau peneliti yang mempunyai keahlian di bidang pengetahuan, teknologi, dan/atau matematika tertentu sebagaimana diatur dalam [PMK 18/PMK.03/2021](#). Penjelasan lebih lanjut mengenai pembebasan pajak ini dapat dilihat dalam [Bab 4 Pajak Penghasilan Orang Pribadi](#).

L. Kawasan Ekonomi Khusus

Kawasan Ekonomi Khusus (KEK) adalah kawasan dengan batas tertentu di wilayah hukum NKRI yang ditetapkan untuk menyelenggarakan fungsi perekonomian dan memperoleh fasilitas tertentu. Kegiatan usaha yang dilakukan di KEK dapat memperoleh fasilitas perpajakan berikut.

- (i) *Tax holiday* atau *tax allowances*;
- (ii) PPh Pasal 22 yang tidak dipungut atas impor;
- (iii) PPN dan PPnBM tidak dipungut;
- (iv) Pembebasan bea masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI) tidak dipungut;
- (v) Pembebasan cukai; dan/atau
- (vi) Pengurangan pajak daerah dan retribusi daerah diberikan paling rendah 50% dan paling tinggi 100%.

Sampai dengan buku ini diterbitkan pada Agustus 2024, terdapat 22 KEK di Indonesia. Adapun rincian 22 KEK tersebut disajikan pada tabel berikut.

Tabel 10.4 Kawasan Ekonomi Khusus

No.	Nama	Area	Kegiatan Utama
1.	Arun Lhokseumawe	Aceh Utara; Lhokseumawe (Provinsi Daerah Istimewa Aceh)	(i) Industri energi; (ii) Industri petrokimia dan kimia lainnya; (iii) Industri pengolahan minyak sawit; (iv) Industri pengolahan kayu; (v) Logistik.
2.	Sei Mangkei	Simalungun (Provinsi Sumatera Utara)	(i) Industri pengolahan minyak sawit; (ii) Industri pengolahan karet; (iii) Pariwisata; (iv) Logistik.
3.	Batam Aero Technic	Batam (Provinsi Kepulauan Riau)	Industri <i>Aircraft Maintenance, Repair and Overhaul</i> (MRO)
4.	Nongsa	Batam (Provinsi Kepulauan Riau)	(i) TI-digital; (ii) Pariwisata.
5.	Galang Batang	Bintan (Provinsi Kepulauan Riau)	(i) Industri pemrosesan bauksit; (ii) Logistik.
6.	Tanjung Kelayang	Belitung (Provinsi Bangka Belitung)	Pariwisata
7.	Tanjung Lesung	Pandeglang (Provinsi Banten)	Pariwisata
8.	Lido	Bogor (Provinsi Jawa Barat)	(i) Pariwisata; (ii) Industri kreatif.
9.	Kendal	Kendal (Provinsi Jawa Tengah)	(i) Industri tekstil dan fesyen; (ii) Industri mebel dan alat permainan; (iii) Industri makanan dan minuman; (iv) Industri otomasi; (v) Industri elektronika; (vi) Logistik.
10.	Gresik	Gresik (Provinsi Jawa Timur)	(i) Industri logam; (ii) Industri elektronika; (iii) Industri kimia; (iv) Industri energi; (v) Logistik.
11.	Singhasari	Malang (Provinsi Jawa Timur)	(i) Pariwisata; (ii) Perkembangan teknologi.
12.	Sanur	Denpasar (Provinsi Bali)	(i) Kesehatan; (ii) Pariwisata.
13.	Kura Kura Bali	Denpasar (Provinsi Bali)	(i) Pariwisata; (ii) Industri kreatif.

No.	Nama	Area	Kegiatan Utama
14.	Mandalika	Lombok Tengah (Provinsi NTB)	Pariwisata
15.	Maloy Batuta Trans Kalimantan	Kutai Timur (Provinsi Kalimantan Timur)	(i) Industri pengolahan minyak sawit; (ii) Industri energi; (iii) Logistik.
16.	Palu	Palu (Provinsi Sulawesi Tengah)	(i) Industri logam dasar; (ii) Logistik.
17.	Likupang	Minahasa Utara (Provinsi Sulawesi Utara)	Pariwisata
18.	Bitung	Bitung (Provinsi Sulawesi Utara)	(i) Industri pengolahan kelapa; (ii) Industri pengolahan perikanan; (iii) Logistik.
19.	Morotai	Pulau Morotai (Provinsi Maluku Utara)	(i) Industri pengolahan perikanan; (ii) Pariwisata; (iii) Logistik.
20.	Sorong	Sorong (Provinsi Papua Barat)	(i) Industri pengolahan nikel; (ii) Industri pengolahan minyak sawit; (iii) Industri hasil hutan dan perkebunan (sagu); (iv) Logistik.
21.	Tanjung Sauh	Batam (Provinsi Kepulauan Riau)	(i) Industri elektronika; (ii) Industri energi; (iii) Logistik; (iv) Energi terbarukan.
22.	Setangga	Tanah Bumbu (Provinsi Kalimantan Selatan)	Manufaktur

Sumber: <https://kek.go.id/id/investment/distribution>.

Informasi lebih lanjut dapat dilihat dalam [PP No. 40/2021](#), termasuk cara memperoleh fasilitas tersebut. Permohonan untuk memperoleh fasilitas ini dapat diajukan melalui aplikasi tertentu yang disediakan pemerintah.

M. Fasilitas Pajak untuk Kawasan Perdagangan dan Pelabuhan Bebas

Pemindahan barang di dalam atau ke Kawasan Perdagangan Bebas dan Pelabuhan Bebas (KPBPB) dapat memperoleh fasilitas perpajakan sebagai berikut.

- (i) Pembebasan PPN;
- (ii) PPN dan PPnBM tidak dipungut;
- (iii) PPh Pasal 22 tidak dipungut;
- (iv) Pembebasan bea masuk;
- (v) Pembebasan cukai atau cukai tidak dipungut.

Terdapat empat kawasan perdagangan bebas, yaitu Sabang, Batam, Bintan, dan Karimun. Informasi lebih lanjut mengenai fasilitas tersebut dapat dilihat dalam [PP No. 41/2021](#).

N. Insentif Fiskal untuk Percepatan Pembangunan Ibu Kota Nusantara

Pemerintah memberikan insentif fiskal dan nonfiskal bagi pelaku usaha dalam rangka percepatan pembangunan Ibu Kota Nusantara (IKN). Insentif ini bertujuan untuk memberikan kepastian, kesempatan, dan partisipasi yang lebih besar kepada pelaku usaha.

Kebijakan insentif fiskal dan nonfiskal dalam rangka percepatan pembangunan di IKN diatur dalam [PP No. 12/2023](#) s.t.d.d [PP No. 29/2024](#). Peraturan ini berkaitan dengan pemberian fasilitas izin usaha, kemudahan berusaha, dan penanaman modal kepada pelaku usaha di IKN. Adapun pelaku usaha yang dapat memanfaatkan fasilitas ini adalah yang menjalankan kegiatan usaha di IKN.

Dalam konteks fasilitas penanaman modal, komponen fasilitas dibagi menjadi dua kewenangan, yaitu kewenangan pemerintah pusat dan kewenangan otorita IKN. Rincian fasilitas perpajakan berdasarkan kewenangannya adalah sebagai berikut.

Tabel 10.5 Fasilitas Penanaman Modal di IKN

Kewenangan Pemerintah Pusat
Dalam konteks fasilitas PPh badan, fasilitas pajak dibagi menjadi sembilan komponen, yaitu.
(i) Pengurangan PPh badan bagi WPDN badan ; [*]
(ii) PPh atas kegiatan sektor keuangan di pusat keuangan (<i>financial center</i>) ; [*]
(iii) Pengurangan PPh badan atas pendirian dan/atau pemindahan kantor pusat dan/atau kantor regional ;
(iv) Pengurangan penghasilan bruto atas penyelenggaraan kegiatan praktik kerja, pemagangan, dan/atau pembelajaran dalam rangka pembinaan dan pengembangan sumber daya manusia berbasis kompetensi tertentu;
(v) Pengurangan penghasilan bruto atas penelitian dan pengembangan tertentu ;
(vi) Pengurangan penghasilan bruto atas sumbangan dan/atau biaya pembangunan fasilitas umum, fasilitas sosial, dan/atau fasilitas lainnya yang bersifat nirlaba;
(vii) PPh Pasal 21 Final Ditanggung Pemerintah (DTP);
(viii) PPh Final 0% atas penghasilan dari peredaran bruto usaha tertentu bagi Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) ; dan
(ix) Pengurangan PPh atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.
Dalam konteks PPN dan PPnBM , berikut adalah fasilitas pajak yang diberikan.
(i) PPN tidak dipungut; dan
(ii) Pengecualian PPnBM atas penyerahan BKP.
Dalam konteks kepabeanan, fasilitas dibagi menjadi tiga komponen, yaitu.
(i) Pembebasan bea masuk dan fasilitas PDRI atas impor barang oleh pemerintah pusat atau daerah yang ditujukan untuk kepentingan umum di wilayah IKN dan daerah mitra;
(ii) Pembebasan bea masuk dan fasilitas PDRI atas impor barang modal untuk pembangunan dan pengembangan industri di wilayah IKN dan daerah mitra; dan
(iii) Pembebasan bea masuk atas impor barang dan bahan untuk pembangunan dan pengembangan industri di wilayah IKN dan/atau daerah mitra.
Kewenangan Otorita IKN
(i) Fasilitas pajak daerah khusus dan penerimaan khusus IKN; dan
(ii) Fasilitas, penyediaan lahan, sarana prasarana bagi pelaksanaan kegiatan penanaman modal di IKN.

Sumber: diolah oleh Penulis.

^{*} *Setelah resmi mendapatkan fasilitas, wajib pajak harus merealisasikan investasinya di IKN [paling lambat dua tahun](#) setelah diterbitkannya persetujuan atas fasilitas perajakan.*

Sehubungan dengan insentif fiskal, apabila tidak diatur secara khusus dalam [PP No. 12/2023](#) s.t.d.d [PP No. 29/2024](#), peraturan terkait insentif

fiskal berlaku secara *mutatis mutandis* di IKN. Namun, apabila terdapat fasilitas perpajakan berdasarkan [PP No. 12/2023](#) s.t.d.d [PP No. 29/2024](#) yang memiliki ruang lingkup yang sama dengan fasilitas di luar IKN, tetapi memiliki manfaat yang berbeda maka ketentuan fasilitas perpajakan yang lebih menguntungkan yang berlaku. Selanjutnya, pelaku usaha yang ingin melakukan penanaman modal di IKN harus mengajukan permohonan fasilitas izin usaha, kemudahan berusaha, dan penanaman modal melalui OSS.

Pada Mei 2024, pemerintah merilis [PMK 28/2024](#) yang mengatur lebih lanjut mengenai kriteria khusus dan syarat yang harus dipenuhi untuk dapat memanfaatkan berbagai fasilitas di atas, jangka waktu pemberian fasilitas, prosedur pengajuan permohonan persetujuan atas fasilitas tersebut, kewajiban dan larangan bagi wajib pajak yang memperoleh fasilitas, pemotongan dan pemungutan PPh bagi wajib pajak yang memperoleh fasilitas, serta hal lainnya yang berhubungan dengan pemanfaatan fasilitas perpajakan dan kepabeanan di IKN.

O. PPN Ditanggung Pemerintah untuk Kendaraan Bermotor Listrik Berbasis Baterai

Pemerintah mendukung kebijakan yang mempercepat peralihan dari penggunaan energi fosil bahan bakar minyak ke energi listrik dan meningkatkan minat beli masyarakat atas Kendaraan Bermotor Listrik (KBL) berbasis baterai. Dukungan tersebut diberikan dalam bentuk PPN DTP atas penyerahan KBL.

Penyerahan KBL yang dapat memperoleh fasilitas PPN DTP adalah penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu yang memenuhi kriteria nilai Tingkat Komponen Dalam Negeri (TKDN). Kebijakan mengenai fasilitas PPN DTP diatur dalam [PMK 8/2024](#). Fasilitas PPN DTP diberikan untuk masa pajak Januari 2024 hingga Desember 2024.

TKDN menjadi dasar penghitungan fasilitas PPN DTP. Untuk informasi lebih lanjut, lihat Tabel 10.6. Adapun pada saat [PMK 8/2024](#) berlaku,

penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu terutang PPN sebesar 11% dari harga jual.

Tabel 10.6 Jumlah PPN yang Ditanggung Pemerintah

No.	Jenis KBL Berbasis Baterai	Nilai TKDN	PPN DTP
1.	Roda Empat Tertentu	Paling rendah sebesar 40%	10% dari harga jual
2.	Bus Tertentu	Paling rendah sebesar 40%	10% dari harga jual
		Paling rendah sebesar 20% hingga kurang dari 40%	5% dari harga jual

Sumber: diolah oleh Penulis.

KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu yang memenuhi nilai TKDN ditetapkan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang perindustrian. Kemudian, PKP yang melakukan penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu memiliki beberapa kewajiban berikut.

- (i) Membuat faktur pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan; dan
- (ii) Membuat laporan realisasi PPN DTP.

Laporan realisasi PPN DTP disampaikan dalam SPT Masa PPN. Pelaporan dan pembetulan SPT Masa PPN atas penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu untuk masa pajak Januari 2024 hingga Desember 2024 dapat diperlakukan sebagai laporan realisasi sepanjang disampaikan paling lambat pada 31 Januari 2025. Informasi lebih lanjut mengenai administrasi dan laporan realisasi PPN DTP dapat dilihat dalam [PMK 8/2024](#).

Apabila kedua kewajiban sebagaimana disebutkan di atas tidak dipenuhi dan/atau pada faktanya KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu tidak memenuhi kriteria yang dipersyaratkan maka PPN tidak ditanggung pemerintah.

Oleh karena itu, atas penyerahan tersebut dikenai PPN sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pembeli yang merupakan PKP dan memanfaatkan PPN DTP saat perolehan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu tidak dapat mengkreditkan PPN DTP dalam penghitungan PPN yang terutang saat pelaporan SPT Masa PPN.

Walau demikian, PKP yang melakukan penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu dapat diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak sebagai PKP yang berisiko rendah berdasarkan [UU PPN](#). Ketentuan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak dapat dilihat dalam Pasal 12 [PMK 8/2024](#).

Namun, apabila PKP hanya melakukan penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu dan/atau KBL berbasis baterai bus tertentu untuk keperluan pribadi dan/atau pemberian cuma-cuma pada masa pajak yang diajukan permohonan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak maka pengembalian pendahuluan tersebut tidak diberikan kepada PKP.

P. PPnBM Ditanggung Pemerintah untuk Kendaraan Bermotor Listrik Berbasis Baterai

Sejalan dengan [PMK 8/2024](#), pemerintah juga menanggung PPnBM atas impor dan/atau penyerahan BKP yang tergolong mewah berupa KBL berbasis baterai roda empat tertentu. Kebijakan mengenai fasilitas PPnBM DTP atas impor dan/atau penyerahan barang yang tergolong mewah berupa KBL berbasis baterai roda empat tertentu diatur dalam [PMK 9/2024](#).

Fasilitas PPnBM DTP diberikan untuk masa pajak Januari 2024 hingga Desember 2024. Adapun fasilitas PPnBM DTP diberikan kepada pelaku usaha yang melakukan kegiatan yang terutang PPnBM berikut.

- (i) Impor KBL berbasis baterai dalam keadaan utuh (*Completely Built-Up/CBU*) roda empat tertentu. PPnBM DTP sebesar 100% dari jumlah PPnBM yang terutang; dan
- (ii) Penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu yang berasal dari produksi KBL berbasis baterai dalam keadaan terurai lengkap (*Completely Knocked-Down/CKD*) roda empat. PPnBM DTP sebesar 100% dari jumlah PPnBM yang terutang.

Berikut adalah beberapa persyaratan yang perlu diperhatikan oleh pelaku usaha untuk memanfaatkan fasilitas ini.

- (i) Pelaku usaha harus dikukuhkan sebagai PKP sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan;
- (ii) Pelaku usaha melampirkan surat persetujuan pemanfaatan insentif impor dan/atau penyerahan KBL berbasis baterai roda empat yang diterbitkan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang investasi.

Untuk impor KBL berbasis baterai CBU roda empat tertentu, PKP harus membuat dokumen Pemberitahuan Impor Barang (PIB) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanan. Untuk penyerahan KBL berbasis baterai roda empat tertentu yang berasal dari produksi KBL berbasis baterai CKD roda empat, PKP harus membuat faktur pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Selain itu, untuk keduanya harus membuat laporan realisasi PPnBM DTP yang dilaporkan dalam SPT Masa PPN. Ketentuan teknis dan rincian mengenai informasi yang wajib dicantumkan dalam setiap dokumen dapat dilihat dalam [PMK 9/2024](#).

Dalam hal tidak terpenuhinya seluruh dokumen yang dipersyaratkan dalam [PMK 9/2024](#) dan diperoleh informasi bahwa PKP tidak memenuhi kondisi yang dipersyaratkan untuk dapat memanfaatkan fasilitas tersebut maka PPnBM tidak ditanggung pemerintah. Dengan demikian, impor dan/atau penyerahan tersebut dikenai PPnBM sesuai dengan [UU PPN dan PPnBM](#).

Q. Pembebasan PPN untuk Rumah Umum, Pondok Boro, Asrama Mahasiswa dan Pelajar, serta Rumah Pekerja

Sebagaimana dinyatakan dalam [PP No. 49/2022](#), penyerahan atas rumah umum, pondok boro, asrama mahasiswa dan pelajar, serta rumah pekerja dapat dibebaskan dari pengenaan PPN. [PMK 60/2023](#) selanjutnya mengatur ketentuan atas pembebasan PPN ini. Berikut adalah kriteria yang harus dipenuhi untuk memperoleh fasilitas pembebasan PPN.

Tabel 10.7 Persyaratan Pembebasan PPN

No.	Jenis Bangunan	Persyaratan
1.	Rumah Umum*	(i) Luas bangunan paling sedikit 21 m ² hingga 36 m ² ;
2.	Rumah Pekerja*	(ii) Luas tanah paling sedikit 60 m ² hingga 200 m ² ; (iii) Harga jual tidak melebihi batasan harga jual, sebagaimana tercantum dalam Lampiran PMK 60/2023 ; (iv) Rumah hunian pertama yang dimiliki oleh orang pribadi yang termasuk dalam kriteria masyarakat berpenghasilan rendah, digunakan sendiri sebagai tempat tinggal, dan tidak dipindahtangankan dalam jangka waktu empat tahun sejak dimiliki.
3.	Asrama Mahasiswa dan Pelajar	(i) Bangunan sederhana, berupa bangunan bertingkat atau tidak bertingkat; (ii) Diperuntukkan khusus untuk pemondokan pelajar/mahasiswa; (iii) Tidak dipindahtangankan dalam jangka waktu empat tahun sejak diperoleh.
4.	Pondok Boro	(i) Bangunan sederhana, berupa bangunan bertingkat atau tidak bertingkat; (ii) Diperuntukkan bagi para buruh tetap atau para pekerja sektor informal berpenghasilan rendah dengan biaya sewa yang disepakati; (iii) Tidak dipindahtangankan dalam jangka waktu empat tahun sejak diperoleh.

Sumber: diolah oleh Penulis.

* *Rumah umum dan rumah pekerja hanya berfungsi sebagai bangunan tempat tinggal yang layak huni, tidak termasuk rumah toko atau rumah kantor.*

* *Penyedia rumah umum, pondok boro, asrama mahasiswa dan pelajar, serta rumah pekerja diharuskan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).*

Informasi lebih lanjut mengenai pembebasan PPN untuk rumah umum, pondok boro, asrama mahasiswa dan pelajar, serta rumah pekerja dapat dilihat dalam [PMK 60/2023](#).

R. PPN Ditanggung Pemerintah atas Penyerahan Rumah Tapak dan Satuan Rumah Susun

Pemerintah menerbitkan [PMK 7/2024](#) tentang PPN atas penyerahan rumah tapak dan satuan rumah susun ditanggung pemerintah untuk tahun anggaran 2024 (selanjutnya disebut fasilitas PPN DTP untuk penyerahan rumah). Peraturan ini merupakan kelanjutan dari [PMK 120/2023](#) tentang PPN atas penyerahan rumah tapak dan satuan rumah susun ditanggung pemerintah untuk tahun anggaran 2023.

Fasilitas PPN DTP, sesuai [PMK 7/2024](#), diberikan untuk PPN yang terutang pada masa pajak Januari 2024 hingga Desember 2024. Untuk memanfaatkan fasilitas PPN DTP, PKP harus telah terdaftar melalui sikumbang.tapera.go.id paling lambat pada 1 Juli 2024.

Besaran fasilitas PPN DTP yang diberikan tergantung pada tanggal Berita Acara Serah Terima (BAST). Apabila BAST rumah tertanggal antara 1 Januari 2024 hingga 30 Juni 2024 maka fasilitas PPN DTP yang diberikan untuk penyerahan rumah adalah sebesar 100%. Namun, apabila BAST tertanggal antara 1 Juli 2024 hingga 31 Desember 2024 maka fasilitas PPN DTP yang diberikan untuk penyerahan rumah adalah sebesar 50% .

Fasilitas PPN DTP berlaku untuk penjualan rumah dengan harga jual paling banyak Rp5 miliar. Namun, fasilitas PPN DTP hanya diberikan untuk PPN yang terutang atas dasar pengenaan pajak sebesar sampai dengan Rp2 miliar.

Selanjutnya, BAST harus disampaikan paling lambat akhir bulan berikutnya setelah bulan dilakukannya serah terima. Sebagai contoh,

jika serah terima dilakukan pada Mei 2024, BAST harus disampaikan pada Juni 2024 melalui Sikumbang Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (PUPR).

PPN DTP dimanfaatkan oleh setiap satu orang pribadi untuk pembelian satu rumah tapak atau satu satuan rumah susun. Orang pribadi yang telah memanfaatkan atau mendapatkan fasilitas PPN DTP pada periode sebelumnya wajib mengacu pada ketentuan berikut.

- (i) Orang pribadi yang telah memanfaatkan insentif PPN DTP atas penyerahan rumah sebelum berlakunya [PMK 120/2023](#) dapat memanfaatkan insentif PPN DTP sesuai dengan [PMK 7/2024](#);
- (ii) Orang pribadi yang telah mendapatkan insentif PPN DTP atas penyerahan rumah tapak atau satuan rumah susun berdasarkan [PMK 120/2023](#) dan masih terdapat sisa pembayaran yang terutang PPN pada tahun 2024, dapat memanfaatkan insentif PPN DTP berdasarkan [PMK 7/2024](#) atas sisa pembayaran yang terutang PPN tersebut;
- (iii) Orang pribadi yang telah memanfaatkan insentif PPN DTP atas penyerahan rumah tapak atau satuan rumah susun berdasarkan [PMK 120/2023](#) tidak dapat memanfaatkan insentif PPN DTP berdasarkan [PMK 7/2024](#) untuk pembelian rumah tapak atau satuan rumah susun yang lain.

S. Pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan

Pemerintah telah mengatur kembali ketentuan pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) melalui [PMK 129/2023](#). PBB yang dimaksud dalam peraturan ini tidak termasuk PBB Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2). Adapun fokusnya adalah pajak yang dikelola oleh DJP (sektor perkebunan, perhutanan, pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan untuk perusahaan panas bumi, pertambangan mineral atau pertambangan batu bara, dan sektor lainnya) atau dikenal dengan PBB-P5L.

[PMK 129/2023](#) memuat perubahan mengenai kondisi spesifik objek pajak yang dapat memperoleh pengurangan PBB. Kondisi tersebut mengacu pada objek pajak yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak yang mengalami kesulitan dalam menyelesaikan kewajiban pembayaran PBB.

Wajib pajak yang mengalami kesulitan dalam menyelesaikan kewajiban pembayaran PBB adalah wajib pajak yang mengalami kerugian komersial dan kesulitan likuiditas selama dua tahun berturut-turut. [PMK 129/2023](#) kemudian menguraikan kriteria kerugian komersial dan kesulitan likuiditas. Pengurangan PBB dapat diberikan paling banyak sebesar 75% dari PBB yang belum dilunasi oleh wajib pajak.

Selain itu, [PMK 129/2023](#) mengatur tentang pemberian pengurangan PBB secara jabatan. Pengurangan diberikan kepada wajib pajak apabila objek pajak terkena bencana alam atau sebab lain yang luar biasa. Dalam kondisi ini, pengurangan PBB dapat diberikan paling banyak sebesar 100% dari PBB yang belum dilunasi oleh wajib pajak.

T. Pembebasan PPN untuk Keperluan Pertahanan dan/atau Keamanan Negara

Impor dan/atau penyerahan BKP dan/atau JKP tertentu yang bersifat strategis yang berkaitan dengan keperluan pertahanan dan/atau keamanan negara dapat dibebaskan dari PPN sebagaimana disebutkan dalam Subbab [F](#) dan [G](#). Peraturan teknis mengenai tata cara pembebasan PPN ini diatur dalam [PMK 157/2023](#). Pembebasan PPN atas BKP dan/atau JKP yang bersifat strategis untuk keperluan pertahanan dan/atau keamanan negara diberikan dengan menggunakan [SKB](#).

BAB 11

BEA METERAI

Bea meterai adalah pajak atas dokumen. Seiring dengan perkembangan teknologi informasi, format dokumen yang dikenai bea meterai tidak hanya terbatas pada dokumen berupa kertas (cetak) saja. Berdasarkan peraturan terbaru, dokumen yang dikenai bea meterai meliputi dokumen dalam bentuk tulisan tangan, cetakan, atau elektronik, yang dapat dipakai sebagai alat bukti atau keterangan.

Ketentuan mengenai bea meterai diatur dalam Undang-Undang No. 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai ([UU Bea Meterai](#)) dan beberapa peraturan pelaksanaannya, seperti [PMK 133/PMK.03/2021](#) dan [PMK 134/PMK.03/2021](#).

A. Dokumen yang Dikenai Bea Meterai

Bea meterai dikenakan atas dua jenis dokumen, yaitu (i) dokumen yang dibuat sebagai alat untuk menjelaskan suatu kejadian yang bersifat perdata dan (ii) dokumen yang digunakan sebagai alat bukti di pengadilan. Berikut ini merupakan dokumen yang dibuat sebagai alat untuk menjelaskan suatu kejadian yang bersifat perdata.

- (i) Surat perjanjian, surat keterangan, surat pernyataan, atau surat lainnya yang sejenis, beserta rangkainya;
- (ii) Akta notaris beserta *grosse*, salinan, dan kutipannya;
- (iii) Akta Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) beserta salinan dan kutipannya;
- (iv) Surat berharga dengan nama dan dalam bentuk apa pun;

- (v) Dokumen transaksi surat berharga, termasuk dokumen transaksi kontrak berjangka, dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
- (vi) Dokumen lelang yang berupa kutipan risalah lelang, minuta risalah lelang, salinan risalah lelang, dan *grosse* risalah lelang;
- (vii) Dokumen yang menyatakan jumlah uang dengan nilai nominal lebih dari Rp5 juta yang:
 - a. menyebutkan penerimaan uang; atau
 - b. berisi pengakuan bahwa utang seluruhnya atau sebagiannya telah dilunasi atau diperhitungkan;dan
- (viii) Dokumen lain yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah.

Penjelasan rinci mengenai jenis-jenis dokumen yang terutang bea meterai dapat dilihat dalam [artikel DDTCTNews](#).

Salah satu dokumen yang bersifat perdata adalah dokumen yang menyatakan jumlah uang dengan nilai nominal lebih dari Rp5 juta. Apabila jumlah uang atau nilai nominal yang disebutkan di dalam dokumen ini dinyatakan dalam mata uang asing maka untuk menentukan nilai rupiahnya, jumlah uang atau nilai nominal tersebut dikalikan dengan nilai tukar yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan (kurs keputusan menteri keuangan) yang berlaku pada saat dokumen tersebut dibuat sehingga dapat diketahui apakah dokumen tersebut dikenai atau tidak dikenai bea meterai.

Meski demikian, tidak semua dokumen dikenai bea meterai. UU Bea Meterai mengatur beberapa dokumen yang tidak dikenai bea meterai dalam Pasal 7 [UU Bea Meterai](#). Selain itu, UU Bea Meterai juga memberikan fasilitas pembebasan dari pengenaan bea meterai untuk dokumen tertentu. Beberapa jenis dokumen tertentu yang terutang bea meterai, tetapi dapat diberikan fasilitas pembebasan dari pengenaan bea meterai, baik untuk sementara waktu maupun selamanya, dapat dilihat dalam Pasal 22 [UU Bea Meterai](#).

B. Tarif Bea Meterai

Bea meterai dikenakan satu kali untuk setiap dokumen dengan tarif tetap sebesar Rp10.000. Dalam menentukan besarnya tarif tetap, pemerintah juga dapat menetapkan tarif tetap yang berbeda untuk dokumen tertentu dalam rangka melaksanakan program pemerintah dan mendukung pelaksanaan kebijakan sektor moneter dan/atau keuangan.

C. Saat Terutang Bea Meterai

Saat terutangnya bea meterai dapat bervariasi tergantung pada jenis dokumennya. [UU Bea Meterai](#) mengklasifikasikan saat terutangnya bea meterai berdasarkan lima peristiwa sebagai berikut.

Tabel 11.1 Saat Terutang Bea Meterai

Saat Terutang Bea Meterai	Tipe Dokumen
Dokumen dibubuhi tanda tangan	Surat perjanjian beserta rangkapnya; akta notaris beserta <i>grosse</i> , salinan, dan kutipannya; akta PPAT beserta salinan dan kutipannya
Dokumen selesai dibuat	Surat berharga dengan nama dan dalam bentuk apa pun; dokumen transaksi surat berharga, termasuk dokumen transaksi kontrak berjangka, dengan nama dan dalam bentuk apa pun
Dokumen diserahkan kepada pihak untuk siapa dokumen tersebut dibuat	Surat keterangan, surat pernyataan, atau surat lainnya yang sejenis, beserta rangkapnya; dokumen lelang; dokumen yang menyatakan jumlah uang dengan nilai nominal lebih dari Rp5 juta
Dokumen diajukan ke pengadilan	Dokumen yang digunakan sebagai alat bukti di pengadilan
Dokumen digunakan di Indonesia	Dokumen perdata yang dibuat di luar negeri

Sumber: Pasal 8 [UU Bea Meterai](#).

Selain saat terutang bea meterai, [UU Bea Meterai](#) mengatur pihak yang terutang bea meterai. *Pertama*, bea meterai terutang bagi pihak yang menerima dokumen untuk dokumen yang dibuat secara sepihak.

Kedua, untuk dokumen yang dibuat oleh dua pihak atau lebih, bea meterai terutang oleh masing-masing pihak atas dokumen yang diterimanya. Namun, dikecualikan dari ketentuan pertama dan kedua, untuk dokumen berupa surat berharga dengan nama dan dalam bentuk apa pun, bea meterai terutang oleh pihak yang menerbitkan surat berharga.

Ketiga, untuk dokumen yang dijadikan sebagai alat bukti di pengadilan, bea meterai terutang oleh pihak yang mengajukan dokumen. *Keempat*, untuk dokumen-dokumen yang dibuat di luar negeri dan digunakan di Indonesia, bea meterai terutang oleh pihak yang menerima manfaat atas dokumen.

Walau demikian, ketentuan pihak yang terutang dalam [UU Bea Meterai](#) tidak menghalangi pihak atau para pihak untuk dapat menyepakati atau menentukan pihak yang membayar bea meterai.

D. Pembayaran Bea Meterai

Pihak yang terutang bea meterai dapat [membayar bea meterai](#) terutang dengan menggunakan meterai atau [Surat Setoran Pajak](#) (SSP). Secara lebih rinci, terdapat tiga jenis meterai yang dapat digunakan untuk melunasi bea meterai terutang, yaitu (i) meterai tempel, (ii) meterai elektronik, atau (iii) meterai dalam bentuk lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Meterai dalam bentuk lain merupakan meterai yang dibuat dengan menggunakan [mesin teraan meterai digital](#), sistem komputerisasi, teknologi percetakan, dan sistem atau teknologi lainnya.

Pembayaran bea meterai dengan menggunakan SSP dilakukan untuk pembayaran bea meterai oleh pihak yang terutang dalam hal (i) pemeteraian kemudian dengan jumlah lebih dari 50 dokumen, (ii) pembayaran bea meterai dengan menggunakan meterai tempel tidak memungkinkan untuk dilakukan karena meterai tempel tidak tersedia atau tidak dapat digunakan, atau (iii) pembayaran bea meterai dengan menggunakan meterai elektronik tidak memungkinkan untuk dilakukan karena terjadi kegagalan sistem meterai elektronik.

Setiap metode pembayaran bea meterai mempunyai tata caranya tersendiri. Bea meterai yang dibayar dengan menggunakan meterai tempel dapat dilakukan dengan cara membubuhkan meterai tempel yang sah dan berlaku serta belum pernah dipakai. Selanjutnya, pembayaran bea meterai dengan menggunakan meterai elektronik dapat dilakukan dengan membubuhkan meterai elektronik, salah satunya melalui laman e-Meterai.co.id.

Pembayaran bea meterai dengan menggunakan meterai dalam bentuk lain dilakukan oleh pembuat meterai dengan membubuhkan meterai dalam bentuk lain pada dokumen yang terutang bea meterai. Pembayaran bea meterai dengan menggunakan meterai dalam bentuk lain harus mendapat persetujuan terlebih dahulu bagi pembuat meterai untuk pembuatan bea meterai dalam bentuk lain. Informasi lebih lanjut mengenai tata cara pelunasan bea meterai dapat dilihat dalam [PMK 134/PMK.03/2021](http://PMK.134/PMK.03/2021).

Sebagaimana telah diuraikan di atas, ketentuan lain yang perlu diperhatikan mengenai pembayaran bea meterai adalah pemeteraian kemudian. Pemeteraian kemudian diperlukan jika terdapat dokumen yang akan dijadikan alat bukti di pengadilan atau dokumen yang bea meterainya belum atau kurang dibayar.

Perlu untuk diketahui bahwa pihak yang wajib membayar bea meterai melalui pemeteraian kemudian adalah pihak yang terutang. Namun dalam pelaksanaannya, pembayaran bea meterai melalui pemeteraian kemudian dapat dilakukan oleh pemegang dokumen, baik sebagai pihak yang terutang maupun bukan pihak yang terutang.

E. Sanksi Administratif dan Pidana

Berdasarkan [PMK 80/2023](http://PMK.80/2023), apabila bea meterai tidak atau kurang dibayar oleh pihak yang terutang, Surat Ketetapan Pajak (SKP) diterbitkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Penerbitan SKP ini

juga berlaku bagi pemungut yang tidak melaksanakan kewajiban pemungutan bea meterai.

SKP akan memuat besarnya jumlah bea meterai yang kurang dibayar, termasuk bea meterai yang tidak atau kurang dipungut dan/atau bea meterai yang tidak atau kurang disetor. Selain itu, sanksi administratif sebesar 100% dari bea meterai yang tidak atau kurang dipungut dan/atau tidak atau kurang disetor akan ditambahkan ke dalam SKP.

Pada sisi lain, Surat Tagihan Pajak (STP) dapat diterbitkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang ketentuan umum dan tata cara perpajakan apabila pemungut bea meterai:

- (i) terlambat menyetorkan bea meterai;
- (ii) tidak atau terlambat melaporkan pemungutan dan penyetoran bea meterai; dan/atau
- (iii) membetulkan surat pemberitahuan masa bea meterai, yang mengakibatkan bea meterai yang terutang lebih besar.

Adapun ketentuan lebih lanjut mengenai penerbitan SKP dan STP dapat dilihat dalam [PMK 80/2023](#).

Selain itu, sanksi pidana juga dapat dikenakan terhadap siapa pun yang melanggar peraturan dan/atau ketentuan terkait bea meterai. Beberapa di antara pelanggaran ini adalah meniru atau memalsukan meterai yang diterbitkan oleh pemerintah Indonesia dan/atau menghilangkan tanda yang menunjukkan bahwa meterai tidak dapat dipakai lagi pada meterai yang telah dipakai. Ketentuan terkait sanksi pidana dapat dilihat secara lebih rinci dalam Pasal 24, 25, dan 26 [UU Bea Meterai](#). DDTC telah menerjemahkan UU Bea Meterai ke dalam bahasa Inggris yang dapat diakses dalam [Perpajakan DDTC](#).

BAB 12

PAJAK DAERAH

A. Gambaran Umum

Pada 2022, untuk mengalokasikan penerimaan negara secara efisien melalui hubungan antara pemerintah pusat dan daerah, pemerintah menerbitkan Undang-Undang No. 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah ([UU HKPD](#)). UU HKPD diterbitkan guna menyempurnakan ketentuan yang telah ada, yaitu Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dan [Undang-Undang No. 28 Tahun 2009](#) tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD). UU HKPD utamanya ditujukan untuk memperkuat kinerja penerimaan pajak daerah dan meningkatkan kapasitas fiskal daerah.

Secara umum, terdapat tiga perubahan yang tertuang dalam [UU HKPD](#). *Pertama*, penyederhanaan struktur pajak daerah. Penyederhanaan tersebut salah satunya terlihat dari konsolidasi pajak daerah berbasis konsumsi, seperti pajak hotel, restoran, hiburan, parkir, dan penerangan jalan menjadi [Pajak Barang dan Jasa Tertentu](#) (PBJT). Upaya ini bertujuan untuk mengoptimalisasi pemungutan pajak daerah dan mengefisiensikan biaya kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kedua, memperluas basis pajak dengan menerapkan skema [opsen](#) dan memperluas objeknya melalui sinergi pajak pusat dan daerah (parkir *valet*, objek rekreasi, dan lainnya). Dalam hal penerapan skema opsen, mekanisme ini memungkinkan pemerintah kabupaten/kota untuk

memungut pajak tambahan atas satu basis pajak yang telah dikenai pajak oleh pemerintah provinsi, atau sebaliknya.

Skema opsen berlaku untuk tiga jenis pajak, yaitu pajak kendaraan bermotor, bea balik nama kendaraan bermotor, dan pajak mineral bukan logam dan batuan. Sebagai contoh, pajak kendaraan bermotor dan bea balik nama kendaraan bermotor yang telah dipungut di tingkat provinsi dikenai opsen di tingkat kabupaten/kota. Sebaliknya, pajak mineral bukan logam dan batuan yang telah dipungut di tingkat kabupaten/kota dikenai opsen di tingkat provinsi.

Ketiga, pemberlakuan nomenklatur jenis pajak baru. [UU HKPD](#) memperkenalkan nomenklatur jenis pajak baru, yaitu [pajak alat berat](#). Pajak ini diperkenalkan sebagai tindak lanjut atas mandat Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 15/PUU-XV/2017.

[UU HKPD](#) juga mengatur jenis pajak daerah dan tarif yang berlaku. Pajak daerah yang berlaku dapat berbeda-beda antardaerah. Namun, ruang lingkup dan tarif yang berlaku harus sesuai dengan ketentuan ambang batas yang diatur dalam UU HKPD. Adapun ruang lingkup yang diatur dalam UU HKPD adalah sebagaimana tercantum dalam Tabel 12.1 dan Tabel 12.2 berikut.

Tabel 12.1 Pajak Daerah Tingkat Provinsi

Jenis Pajak	Tarif Pajak Maksimum
Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)	1,2%-6%* / 2%-10%** / 0,5%
Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)	12% / 20%**
Pajak Alat Berat (PAB)	0,2%
Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)	10% (untuk bahan bakar kendaraan umum dapat ditetapkan tarif paling tinggi sebesar 50% dari tarif PBBKB untuk kendaraan pribadi)
Pajak Air Permukaan (PAP)	10%
Jenis Pajak	Tarif Pajak Tetap
Pajak Rokok	10%
Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (Opsen PMBLB)	25%

Sumber: diolah oleh Penulis.

- * Untuk kepemilikan dan/atau penguasaan kendaraan bermotor pertama, ditetapkan tarif paling tinggi sebesar 1,2%. Adapun untuk kepemilikan dan/atau penguasaan kendaraan bermotor kedua dan seterusnya, dapat ditetapkan tarif secara progresif paling tinggi sebesar 6%.
- ** Tarif yang lebih tinggi berlaku untuk daerah yang setingkat dengan daerah provinsi yang tidak terbagi dalam daerah kabupaten/kota otonom.

Tabel 12.2 Pajak Daerah Tingkat Kabupaten/Kota

Jenis Pajak	Tarif Pajak Maksimum
Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2)	0,5%
Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	5%
Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT)	10% atau secara khusus rentang tarif 1,5%-75%**
Pajak Reklame	25%
Pajak Air Tanah (PAT)	20%
Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (PMBLB)	20% / 25%*
Pajak Sarang Burung Walet	10%
Jenis Pajak	Tarif Pajak Tetap
Opsen Pajak Kendaraan Bermotor (Opsen PKB)	66%
Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (Opsen BBNKB)	66%

Sumber: diolah oleh Penulis.

- * Tarif yang lebih tinggi berlaku untuk daerah yang setingkat dengan daerah provinsi yang tidak terbagi dalam daerah kabupaten/kota otonom.
- ** Tarif PBJT secara umum ditetapkan paling tinggi sebesar 10%. Namun, berlaku tarif khusus yang ditetapkan berdasarkan jenis barang dan/atau jasa, seperti jasa hiburan dan tenaga listrik. Misal, khusus tarif PBJT atas jasa hiburan, seperti karaoke, ditetapkan tarif paling rendah sebesar 40% dan paling tinggi sebesar 75%. Adapun khusus tarif PBJT atas tenaga listrik untuk konsumsi tenaga listrik yang dihasilkan sendiri ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% dan apabila dari sumber lain maka tarifnya paling tinggi sebesar 3%.

Berdasarkan Pasal 114 Undang-Undang No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja s.d.t.d Undang-Undang No. 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (selanjutnya disebut [UU No. 6/2023](#)), ketentuan mengenai pajak dan retribusi

daerah dalam rangka [penciptaan lapangan kerja](#) juga telah disesuaikan dengan ketentuan yang diatur dalam [UU HKPD](#).

Lebih lanjut, Pasal 35 Undang-Undang No. 39 Tahun 2009 tentang Kawasan Ekonomi Khusus (KEK) s.t.d.t.d Pasal 150 Perppu No. 2/2022 s.t.d.t.d [Undang-Undang No. 6/2023](#) juga memuat perubahan ketentuan mengenai pajak daerah. Pasal tersebut mengatur bahwa wajib pajak yang melakukan kegiatan usaha di KEK dapat diberikan fasilitas berupa pembebasan atau keringanan pajak daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah. Selanjutnya, fasilitas tersebut dapat berupa pengurangan BPHTB dan PBB-P2, serta insentif dan fasilitas lain yang diberikan oleh pemerintah daerah.

Ke depan, pemerintah daerah diharapkan dapat memberikan [lebih banyak fasilitas](#) pajak daerah yang ditargetkan untuk meningkatkan perekonomian dan kesejahteraan sosial masyarakat. Sebagai tindak lanjut [UU HKPD](#), pemerintah daerah hanya mempunyai waktu satu tahun penuh pada 2023 untuk melaksanakan perubahan dan penyesuaian ketentuan-ketentuan baru. Pemerintah daerah harus mengubah peraturan daerahnya paling lambat 5 Januari 2024 sebagaimana telah ditentukan.

Pada Juni 2023, pemerintah menerbitkan peraturan pemerintah tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (KUPDRD) sebagai peraturan turunan dari UU HKPD. Ketentuan tersebut diatur dalam [PP No. 35/2023](#).

Pada gilirannya, peraturan pemerintah mengenai KUPDRD dirancang untuk memberikan pedoman bagi pemerintah daerah dalam menyusun peraturan daerah mengenai pajak dan retribusi daerah. Selain itu, KUPDRD mengatur kerja sama dalam optimalisasi pemungutan pajak antara pemerintah pusat dan daerah serta antara pemerintah daerah dan pihak ketiga.

B. Saat Terutang dan Dasar Pengenaan Pajak

Ketentuan [PP No. 35/2023](#) mengatur secara rinci mengenai saat terutang pajak daerah dan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk setiap jenis pajak daerah. Adapun saat terutang pajak daerah didasarkan pada saat terpenuhinya syarat subjektif dan objektif oleh orang pribadi atau badan atas suatu jenis pajak dalam jangka waktu tertentu.

Jangka waktu sebagaimana dimaksud di atas dapat berupa masa pajak, tahun pajak, atau bagian tahun pajak. Dalam konteks pajak daerah, masa pajak ditetapkan selama jangka waktu satu bulan kalender atau paling lama tiga bulan kalender.

Kemudian, dalam penghitungan pajak daerah, diperlukan pemahaman mengenai DPP dari masing-masing jenis pajak. Berikut adalah rincian saat terutang dan DPP pajak daerah yang diringkas dalam Tabel 12.3.

Tabel 12.3 Saat Terutang dan Dasar Pengenaan Pajak Daerah

Jenis Pajak Daerah	Saat Terutang	Dasar Pengenaan Pajak Daerah
PKB		
(i) kendaraan bermotor di darat	Saat terjadinya kepemilikan dan/atau penguasaan kendaraan bermotor	Nilai jual kendaraan bermotor x bobot yang mencerminkan secara relatif tingkat kerusakan jalan dan/atau pencemaran lingkungan akibat penggunaan kendaraan bermotor
(ii) kendaraan bermotor di air		Nilai jual kendaraan bermotor
BBNKB	Saat penyerahan pertama kendaraan bermotor	Nilai jual kendaraan bermotor yang ditetapkan dalam peraturan menteri dalam negeri dan peraturan gubernur
PAB	Saat terjadinya kepemilikan dan/atau penguasaan alat berat	Nilai jual alat berat
PAP	Saat terjadinya pengambilan dan/atau pemanfaatan air permukaan	Nilai perolehan air permukaan* (harga dasar

Jenis Pajak Daerah	Saat Terutang	Dasar Pengenaan Pajak Daerah
		air permukaan x bobot air permukaan) <i>* ditentukan berdasarkan peraturan gubernur</i>
PBBKB	Saat terjadinya penyerahan bahan bakar kendaraan bermotor oleh penyedia bahan bakar kendaraan bermotor	Nilai jual bahan bakar kendaraan bermotor sebelum dikenakan pajak pertambahan nilai
Pajak Rokok	Saat terjadinya pemungutan cukai rokok terhadap pengusaha pabrik rokok atau produsen dan importir rokok yang memiliki izin	Cukai yang ditetapkan oleh pemerintah terhadap rokok
Opsen PMBLB	Saat terutangnya PMBLB	PMBLB terutang
PBB-P2	Saat terjadinya kepemilikan, penguasaan, dan/atau pemanfaatan tanah dan/atau bangunan	Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) menurut keadaan objek pada 1 Januari. NJOP ditetapkan paling rendah sebesar 20% dan paling tinggi sebesar 100% dari NJOP setelah dikurangi NJOP tidak kena pajak.
Pajak Reklame	Saat terjadinya penyelenggaraan reklame	Nilai sewa reklame
PAT	Saat pengambilan dan/atau pemanfaatan air tanah	Nilai perolehan air tanah* (harga air baku x bobot air tanah) <i>* ditentukan berdasarkan peraturan gubernur</i>
Opsen PKB	Saat terutangnya PKB	PKB terutang
Opsen BBNKB	Saat terutangnya BBNKB	BBNKB terutang
BPHTB	Saat terjadinya perolehan tanah dan/atau bangunan, yaitu pada tanggal: (i) dibuat dan ditandatanganinya perjanjian pengikatan jual beli untuk jual beli;	Nilai perolehan objek pajak

Jenis Pajak Daerah	Saat Terutang	Dasar Pengenaan Pajak Daerah
	<p>(ii) dibuat dan ditandatangani akta untuk tukar-menukar, hibah, hibah wasiat, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, dan/atau hadiah;</p> <p>(iii) penerima waris atau yang diberi kuasa oleh penerima waris mendaftarkan peralihan haknya ke kantor bidang pertanahan untuk waris;</p> <p>(iv) putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap untuk putusan hakim;</p> <p>(v) diterbitkannya surat keputusan pemberian hak untuk pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak;</p> <p>(vi) diterbitkannya surat keputusan pemberian hak untuk pemberian hak baru di luar pelepasan hak;</p> <p>(vii) penunjukan pemenang lelang untuk lelang; dan</p> <p>(viii) dalam hal jual beli tanah dan/atau bangunan tidak</p>	

Jenis Pajak Daerah	Saat Terutang	Dasar Pengenaan Pajak Daerah
	menggunakan perjanjian pengikatan jual beli, pada saat ditandatanganinya akta jual beli.	
PBJT		
(i) makanan dan minuman	Saat pembayaran atau penyerahan atas makanan dan/atau minuman	Jumlah pembayaran yang diterima oleh penyedia makanan dan/atau minuman
(ii) tenaga listrik	Saat konsumsi atau pembayaran atas tenaga listrik	<p>Nilai jual tenaga listrik yang ditetapkan untuk tenaga listrik yang berasal dari sumber lain dengan pembayaran:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) jumlah tagihan biaya/beban tetap ditambah dengan biaya pemakaian kWh/variabel yang ditagihkan dalam rekening listrik, untuk pascabayar; (ii) jumlah pembelian tenaga listrik untuk Prabayar. <p>Nilai jual tenaga listrik yang dihasilkan sendiri:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) kapasitas tersedia; (ii) tingkat penggunaan listrik; (iii) jangka waktu pemakaian listrik; dan (iv) harga satuan listrik yang berlaku di wilayah daerah yang bersangkutan.
(iii) jasa perhotelan	Saat pembayaran atau penyerahan atas jasa perhotelan	Jumlah pembayaran kepada penyedia jasa perhotelan
(iv) jasa parkir	Saat pembayaran atau penyerahan atas jasa penyediaan tempat parkir	Jumlah pembayaran kepada penyedia atau penyelenggara tempat parkir dan/atau penyedia

Jenis Pajak Daerah	Saat Terutang	Dasar Pengenaan Pajak Daerah
		layanan memarkirkan kendaraan
(v) jasa kesenian dan hiburan	Saat pembayaran atau penyerahan atas jasa kesenian dan hiburan	Jumlah pembayaran yang diterima oleh penyelenggara jasa kesenian dan hiburan
PMBLB	Saat terjadinya pengambilan MBLB di mulut tambang	Nilai jual hasil pengambilan MBLB (volume atau tonase x harga patokan tiap jenis MBLB)
Pajak Sarang Burung Walet	Saat terjadinya pengambilan dan/atau pengusaha sarang burung walet	Nilai jual sarang burung walet (harga pasaran umum sarang burung walet yang berlaku di daerah yang bersangkutan x volume sarang burung walet)

Sumber: [PP No. 35/2023](#), diolah oleh Penulis.

C. Pajak Barang dan Jasa Tertentu

Sebelumnya telah disebutkan bahwa [UU HKPD](#) melakukan restrukturisasi pajak dengan mereklasifikasi lima jenis pajak daerah berbasis konsumsi menjadi satu jenis pajak, yaitu [PBJT](#). Objek PBJT adalah penjualan, penyerahan, dan/atau konsumsi barang dan jasa tertentu, yang meliputi (i) makanan dan/atau minuman, (ii) tenaga listrik, (iii) jasa perhotelan, (iv) jasa parkir, dan (v) jasa kesenian dan hiburan.

Peraturan pelaksanaan yang telah dirilis hingga buku ini diterbitkan pada Agustus 2024 adalah PBJT atas tenaga listrik. Selanjutnya, penjualan dan/penyerahan makanan dan/atau minuman, jasa perhotelan, jasa parkir, serta jasa kesenian dan hiburan menunggu peraturan pelaksanaannya, baik di tingkat peraturan pemerintah maupun peraturan menteri keuangan. Peraturan daerah untuk empat jenis pajak lainnya tetap berlaku (yang menerapkan [UU No. 28/2009](#)) sepanjang tidak bertentangan dengan UU HKPD.

C.1 Pajak Barang dan Jasa Tertentu atas Tenaga Listrik

[PP No. 4/2023](#) mengatur tentang PBJT atas [Tenaga Listrik](#). Peraturan ini mengubah nomenklatur pajak penerangan jalan menjadi PBJT atas tenaga listrik. Oleh karena itu, peraturan ini mengamanatkan pemerintah daerah untuk menyesuaikan peraturan daerah mengenai pajak penerangan jalan berdasarkan PP No. 4/2023 paling lambat pada 5 Januari 2024.

Objek PBJT atas tenaga listrik merupakan konsumsi tenaga listrik oleh pengguna akhir. Namun, [PP No. 4/2023](#) juga mengatur beberapa pengecualian PBJT atas tenaga listrik dalam kondisi tertentu. Dikecualikan dari konsumsi tenaga listrik sebagai objek PBJT, meliputi:

- (i) konsumsi tenaga listrik oleh instansi pemerintah, pemerintah daerah, dan penyelenggara negara lainnya;
- (ii) konsumsi tenaga listrik pada tempat yang digunakan oleh kedutaan, konsulat, dan perwakilan asing berdasarkan asas timbal balik;
- (iii) konsumsi tenaga listrik pada rumah ibadah, panti jompo, panti asuhan, dan panti sosial lainnya yang sejenis;
- (iv) konsumsi tenaga listrik yang dihasilkan sendiri dengan kapasitas tertentu yang tidak memerlukan izin dari instansi teknis terkait; dan
- (v) konsumsi tenaga listrik lainnya yang diatur dengan peraturan daerah (perda).

Sementara itu, penghitungan pajak didasarkan pada jumlah yang dibayarkan konsumen atas nilai jual tenaga listrik. Apabila tidak ada pembayaran oleh konsumen, [dasar pengenaan pajaknya](#) dihitung berdasarkan nilai jual tenaga listrik yang berlaku di wilayah daerah yang bersangkutan. Nilai jual tenaga listrik tersebut ditetapkan untuk tenaga listrik yang berasal dari sumber lain dengan pembayaran dan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri. Berkenaan dengan penetapan PBJT atas tenaga listrik, berikut adalah rincian tarif pajak yang berlaku.

Tabel 12.4 Skema Penetapan Tarif Pajak Maksimum PBJT atas Tenaga Listrik

No.	Kondisi	Tarif Maksimum
1.	Tarif umum	10%
2.	Tarif khusus untuk konsumsi tenaga listrik dari sumber lain oleh industri dan pertambangan minyak bumi dan gas alam	3%
3.	Tarif khusus untuk konsumsi tenaga listrik yang dihasilkan sendiri	1,5%

Sumber: diolah oleh Penulis.

Selanjutnya, [PP No. 4/2023](#) juga mengatur kewajiban pemerintah daerah mengenai alokasi penerimaan PBJT atas tenaga listrik. Dalam hal ini, pemerintah daerah wajib mengalokasikan paling sedikit 10% dari hasil penerimaan PBJT atas tenaga listrik untuk penyediaan penerangan jalan umum. Kegiatan penyediaan penerangan jalan umum ini meliputi penyediaan dan pemeliharaan infrastruktur penerangan jalan umum serta pembayaran biaya atas konsumsi tenaga listrik untuk penerangan jalan umum.

D. Pembukuan atau Pencatatan

Wajib pajak harus melakukan pembukuan atau pencatatan sebagaimana diatur dalam [PP No. 35/2023](#) (KUPDRD). Pembukuan atau pencatatan ini dapat dilakukan secara elektronik maupun nonelektronik. Berikut adalah ketentuan mengenai pembukuan atau pencatatan.

- (i) Bagi wajib pajak yang melakukan usaha dengan peredaran usaha paling sedikit Rp4,8 miliar per tahun wajib menyelenggarakan pembukuan; dan
- (ii) Bagi wajib pajak yang melakukan usaha dengan peredaran usaha kurang dari Rp4,8 miliar dapat memilih menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan.

Seluruh dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan wajib disimpan selama lima tahun di Indonesia di tempat kegiatan atau tempat tinggal wajib pajak orang pribadi atau tempat kedudukan wajib pajak badan.

E. Surat Pemberitahuan Pajak Daerah

Wajib pajak harus mengisi Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) berdasarkan jenis pajak yang dipungut dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self-assessment*). SPTPD paling sedikit memuat peredaran usaha dan jumlah pajak terutang per jenis pajak dalam satu masa pajak.

SPTPD tersebut wajib disampaikan kepada kepala daerah setelah berakhirnya masa pajak dengan dilampiri Surat Setoran Pajak Daerah (SSPD) sebagai bukti pelunasan pajak. Perlu untuk diketahui bahwa pelaporan SPTPD dilakukan setiap masa pajak, kecuali untuk BPHTB. Dalam konteks BPHTB, pelaporan dilakukan menggunakan SSPD yang dipersamakan sebagai SPTPD.

F. Sanksi Administratif

Apabila dibandingkan dengan rezim sebelumnya, sanksi administratif yang terdapat dalam [PP No. 35/2023](#) (KUPDRD) mengalami perubahan terkait besaran sanksinya. Menteri Keuangan berwenang meninjau besaran tarif sanksi administratif berupa bunga dan imbalan bunga berdasarkan Pasal 106 [PP No. 35/2023](#). Adapun sejumlah pasal dalam PP No. 35/2023 yang memuat ketentuan tentang sanksi administratif di antaranya sebagai berikut.

Tabel 12.5 Besaran Sanksi Administratif untuk Setiap Pelanggaran

No.	Peristiwa atau Kondisi	Tarif
1.	Wajib pajak tidak membayar atau menyetorkan pajak daerah yang terutang tepat pada waktunya.	Bunga sebesar 1% per bulan dari pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar atau disetor, dihitung dari tanggal jatuh tempo

No.	Peristiwa atau Kondisi	Tarif
		pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, untuk jangka waktu paling lama 24 bulan serta bagian dari bulan dihitung satu bulan dan ditagih dengan menggunakan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD)
2.	Pembetulan SPTPD yang menyatakan kurang bayar	Bunga sebesar 1% per bulan dari jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan
3.	Kepala daerah atau pejabat yang ditunjuk menerbitkan STPD apabila berdasarkan hasil penelitian atas SPTPD diketahui terdapat pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.	Bunga sebesar 1% per bulan dari jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak, untuk jangka waktu paling lama 24 bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan
4.	Apabila kepala daerah atau pejabat yang ditunjuk melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan berdasarkan hasil pemeriksaan, terdapat kekurangan pembayaran pajak, kemudian menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB).	Bunga sebesar 1,8% per bulan dari pajak yang kurang atau terlambat dibayar, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya SKPDKB, untuk jangka waktu paling lama 24 bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan
5.	Apabila kepala daerah atau pejabat yang ditunjuk menghitung pajak yang kurang atau tidak dibayar secara jabatan dan menerbitkan SKPDKB karena wajib pajak: (i) tidak menyampaikan SPTPD paling lama 15 hari kerja setelah berakhirnya masa pajak dan telah ditegur secara tertulis, tetapi tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam surat teguran; atau	Bunga sebesar 2,2% per bulan dari pajak yang kurang atau terlambat dibayar, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya SKPDKB, untuk jangka waktu paling lama 24 bulan serta bagian dari bulan dihitung penuh satu bulan, sejak saat terutangnya pajak ditambahkan dengan sanksi administratif berupa:

No.	Peristiwa atau Kondisi	Tarif
	(ii) tidak memenuhi kewajiban melakukan pembukuan atau pencatatan secara elektronik dan/atau nonelektronik atau memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan objek PDRD yang terutang, memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan yang dianggap perlu dan memberikan bantuan guna kelancaran pemeriksaan, dan/atau memberikan keterangan yang diperlukan.	(i) kenaikan sebesar 50% dari pokok pajak yang kurang dibayar (khusus PBBKB dan PBJT); (ii) kenaikan sebesar 25% dari pokok pajak yang kurang dibayar (selain PBBKB dan PBJT).

Sumber: diolah oleh Penulis.

G. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) merupakan jenis pajak yang dipungut berdasarkan *self-assessment* yang menjadi kewenangan kabupaten atau kota. BPHTB bertujuan untuk memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan melalui transaksi seperti jual beli, tukar-menukar, hibah, wasiat, warisan, lelang, hadiah, dan lain-lain.

BPHTB terutang pada tanggal Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) dibuat dan ditandatangani dalam rangka jual beli. Apabila PPJB tidak digunakan dalam jual beli tanah dan/atau bangunan maka BPHTB terutang pada saat Akta Jual Beli (AJB) ditandatangani.

Perlu dipahami bahwa wajib pajak BPHTB adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan. Oleh karenanya, BPHTB harus dibayar oleh pembeli tanah dan/atau bangunan.

Dalam [UU HKPD](#), kabupaten atau kota menetapkan tarif BPHTB paling tinggi sebesar 5%. Sementara itu, dasar pengenaan BPHTB adalah nilai

perolehan objek pajak. Nilai perolehan objek pajak, yaitu nilai transaksi, nilai pasar, atau harga transaksi dalam berita acara lelang.

Dalam hal nilai perolehan objek pajak tidak diketahui atau lebih rendah daripada Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang digunakan dalam pengenaan PBB pada tahun terjadinya perolehan, dasar pengenaan BPHTB yang digunakan adalah NJOP yang digunakan dalam pengenaan PBB pada tahun terjadinya perolehan. Ketentuan mengenai NJOP untuk PBB merujuk pada [PMK 234/PMK.03/2022](#).

Melalui [PP No. 35/2023](#) (KUPDRD), pemerintah telah menaikkan tarif sanksi administratif yang dikenakan kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) atau notaris yang tidak melaksanakan pemenuhan kewajibannya terkait BPHTB.

Berdasarkan Pasal 60 ayat (1) huruf (a) [PP No. 35/2023](#), PPAT atau notaris wajib meminta bukti pembayaran BPHTB kepada wajib pajak sebelum menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan. Apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi maka PPAT atau notaris akan dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar Rp10 juta untuk setiap pelanggaran. Sebelumnya, denda yang dikenakan sebesar Rp7,5 juta.

Selanjutnya, PPAT atau notaris wajib melaporkan kepada pemerintah daerah mengenai pembuatan PPJB dan/atau akta atas tanah dan/atau bangunan paling lambat pada tanggal 10 bulan berikutnya. Apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi maka PPAT atau notaris akan dikenai sanksi administratif berupa denda sebesar Rp1 juta untuk setiap laporan sebagaimana tercantum dalam PP No. 35/2023.

H. Pajak Rokok

Pajak rokok mulai berlaku sejak 1 Januari 2024. Berdasarkan [PMK 143/2023](#), DPP pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh pemerintah pusat atas rokok. Peraturan ini menegaskan bahwa pajak rokok mencakup semua jenis rokok, termasuk rokok elektrik.

Tarif pajak rokok ditetapkan sebesar 10% dari cukai rokok. Besarnya pajak rokok yang terutang dihitung dengan mengalikan DPP pajak rokok dengan tarif pajak rokok. Pemungutan pajak rokok dilakukan oleh Kantor Bea dan Cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok, sekalipun cukai rokok dan pajak rokok merupakan pungutan yang berbeda. Pelaksanaan pemungutan pajak rokok dilakukan dengan berpedoman pada petunjuk teknis pemungutan pajak rokok dalam Lampiran [PMK 143/2023](#).

Pajak rokok dihitung sendiri oleh wajib pajak dan selanjutnya dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Pajak Rokok (SPPR). SPPR disampaikan kepada Kepala Kantor Bea dan Cukai bersamaan dengan dokumen Permohonan Pemesanan Pita Cukai Hasil Tembakau (CK-1). SPPR dapat disampaikan melalui sistem aplikasi di bidang cukai.

Dalam hal terjadi gangguan dalam penyampaian SPPR melalui sistem, SPPR dapat disampaikan secara tertulis melalui Kantor Bea dan Cukai. SPPR yang disampaikan secara tertulis dapat menggunakan contoh format dalam Lampiran huruf B [PMK 143/2023](#). Penyampaian SPPR harus dilampiri dengan seluruh dokumen CK-1 untuk rokok elektrik pada saat pembayaran cukai yang mulai berlaku sejak 2 Januari 2024.

Untuk detail lebih lanjut mengenai ketentuan pajak rokok tembakau, silakan lihat kanal panduan pajak [Perpajakan DDTC](#) mengenai pajak atas rokok, termasuk rokok elektrik.

I. Isu Lainnya

Dalam subbab ini, terdapat dua isu pajak daerah yang perlu untuk diketahui. *Pertama*, dalam [PP No. 35/2023](#), terdapat klausul mengenai pajak daerah yang dapat dibayarkan oleh pemerintah, yaitu PAP, PAT, dan/atau PBJT atas tenaga listrik.

Ketiga jenis pajak tersebut dapat dibayarkan oleh pemerintah apabila wajib pajak yang menandatangani perjanjian dengan pemerintah melakukan [kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi](#) atau kegiatan usaha lain, yang pajak terutangnya dibebaskan dan ditanggung oleh

pemerintah. Pajak yang dapat dibayarkan tersebut berasal dari jumlah tertentu yang merupakan bagian penerimaan negara atas setiap kegiatan usaha yang dilakukan oleh wajib pajak. Dalam hal ini, pembayaran pajak dilakukan oleh Menteri Keuangan.

Kedua, hingga 22 April 2024, sebanyak 540 dari 546 pemerintah daerah telah menyampaikan Rancangan peraturan daerah (Raperda) mengenai Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD). Enam daerah lainnya belum menyampaikan Raperda dengan beberapa alasan.

Berdasarkan Raperda yang disampaikan, berikut adalah beberapa temuan mengenai ketentuan pajak daerah yang ditetapkan oleh pemerintah daerah.

- (i) Masih terdapat Raperda yang belum mengatur secara detail jenis pajak daerah yang akan dipungut dan tidak dipungut;
- (ii) Masih terdapat penetapan nilai objek yang tidak kena pajak untuk PBJT yang dinilai sangat rendah sehingga kurang memerhatikan kewajaran untuk mendukung kemudahan berusaha bagi Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM);
- (iii) Tarif PBB-P2 yang lebih rendah untuk lahan produksi pangan dan ternak belum ditetapkan;
- (iv) Masih terdapat tarif yang ditetapkan dalam rentang tertentu, sementara seharusnya ditetapkan tarif yang definitif untuk peraturan daerah;
- (v) Wilayah pemungutan pajak MBLB, DPP opsen PKB, dan DPP opsen BBNKB masih belum diatur secara detail.

Agenda selanjutnya yang perlu disiapkan oleh pemerintah daerah adalah perumusan peraturan kepala daerah untuk teknis pemungutan pajak daerah. Umumnya ketentuan mengenai teknis pemungutan pajak daerah ini diatur dalam dua tingkat, yaitu tingkat gubernur dan tingkat bupati atau walikota.

BAB 13

PAJAK KARBON

Sejak diterbitkannya Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ([UU HPP](#)), pemerintah Indonesia telah menerbitkan payung hukum untuk mengenakan pajak karbon kepada wajib pajak. Pajak karbon semula direncanakan berlaku mulai 1 April 2022. Namun, sampai dengan buku ini diterbitkan pada Agustus 2024, pemerintah Indonesia belum mengimplementasikan pajak karbon.

Pajak karbon dan perdagangan karbon merupakan dua instrumen pengendalian emisi karbon yang saling melengkapi. Berikut ini adalah aspek-aspek penting dalam pengaturan pajak karbon.

- (i) Objek pajak: pajak karbon dikenakan atas emisi karbon yang memberikan dampak negatif bagi lingkungan hidup.
- (ii) Pajak karbon terutang atas pembelian barang yang mengandung karbon dan/atau aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dalam jumlah tertentu pada periode tertentu.
- (iii) Subjek pajak: orang pribadi atau badan yang membeli barang yang mengandung karbon dan/atau melakukan aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dalam jumlah tertentu pada periode tertentu.
- (iv) Saat terutang pajak karbon ditentukan:
 - a. pada saat pembelian barang yang mengandung karbon;
 - b. pada akhir periode tahun kalendar dari aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dalam jumlah tertentu; atau
 - c. saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan pemerintah.

- (v) Tarif pajak karbon ditetapkan lebih tinggi atau sama dengan harga karbon di pasar karbon per kilogram karbon dioksida ekuivalen (CO₂e) atau satuan yang setara. Dalam hal harga karbon di pasar karbon lebih rendah dari Rp30,00 per kilogram CO₂e atau satuan yang setara, tarif pajak karbon ditetapkan sebesar paling rendah Rp30,00 per kilogram CO₂e atau satuan yang setara.
- (vi) Pajak karbon dilunasi dengan cara:
 - a. dibayar sendiri oleh wajib pajak; dan/atau
 - b. dipungut oleh pemungut pajak karbon.
- (vii) Wajib pajak yang melakukan aktivitas yang menghasilkan emisi karbon wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak karbon.
- (viii) Wajib pajak yang memungut pajak karbon wajib menyampaikan SPT Masa untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak karbon.
- (ix) Wajib pajak yang melakukan aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dan pemungut pajak karbon wajib menyelenggarakan pencatatan atas aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dan/atau penjualan barang yang mengandung karbon, yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung besarnya pajak karbon yang terutang.
- (x) Wajib pajak yang berpartisipasi dalam perdagangan emisi karbon, pengimbangan emisi karbon, dan/atau mekanisme lain sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang lingkungan hidup dapat diberikan:
 - a. pengurangan pajak karbon; dan/atau
 - b. perlakuan lainnya atas pemenuhan kewajiban pajak karbon.

Diundangkan pada 12 Desember 2022, sebagai peraturan turunan dari [UU HPP](#) dan secara khusus menjelaskan pengaturan pajak karbon, [PP No. 50/2022](#) dapat dilihat dalam Perpajakan DDTC.

Selanjutnya, berikut beberapa isu terkini mengenai pajak karbon.

- (i) Pajak karbon merupakan upaya alternatif pemerintah untuk mewujudkan *net zero emissions* di tingkat sektoral atau perusahaan. Secara teknis, terdapat batasan (jumlah maksimum emisi karbon per periode) yang diperkenankan pada setiap sektor.
- (ii) Lebih lanjut, selisih batasan per sektor dengan jumlah maksimum emisi karbon yang diperkenankan per periode dapat dikompensasi dengan dua cara sebagai berikut:
 - a. membayar pajak karbon; atau
 - b. membeli sertifikat karbon dari pasar karbon, yang saat ini sedang disiapkan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK).

DAFTAR SINGKATAN

A	
AANZFTA	<i>ASEAN-Australia-New Zealand Free Trade Area</i>
ACFTA	<i>ASEAN-China Free Trade Area</i>
AEO	<i>Authorised Economic Operator</i>
AHTN	<i>ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature</i>
AJB	Akta Jual Beli
AK-FTA	<i>ASEAN-Korea Free Trade Area</i>
ALP	<i>Arm's Length Principle</i>
APA	<i>Advance Pricing Agreement</i>
APBD	Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
APBN	Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
API	Angka Pengenal Impor
APM	Agen Pemegang Merek
AS	Amerika Serikat
ATIGA	<i>ASEAN Trade in Goods</i>
ATPM	Agen Tunggal Pemegang Merek
B	
Bappeti	Badan Pengawas Perdagangan Berjangka Komoditi
BAST	Berita Acara Serah Terima
BBG	Bahan Bakar Gas
BBM	Bahan Bakar Minyak
BBNKB	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
BEI	Bursa Efek Indonesia
BEPS	<i>Base Erosion and Profit Shifting</i>
BKC	Barang Kena Cukai
BKP	Barang Kena Pajak
BM DTP	Bea Masuk Ditanggung Pemerintah
BMTF	Bea Masuk Tindakan Pengamanan
BOS	Bantuan Operasional Sekolah

BOT	<i>Build-Operate-Transfer</i>
BP2MI	Badan Pelindungan Pekerja Migran Indonesia
BPE	Bukti Penerimaan Elektronik
BPHTB	Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan
BPIH	Biaya Penyelenggaraan Ibadah Haji
BPJS	Badan Penyelenggara Jaminan Sosial
BPK	Badan Pemeriksa Keuangan
BPKH	Badan Pengelola Keuangan Haji
BPN	Badan Penerimaan Negara
BPT	<i>Branch Profit Tax</i>
BTKI	Buku Tarif Kepabeanan Indonesia
Bukper	Bukti Permulaan
BULN	Badan Usaha Luar Negeri
BULOG	Badan Urusan Logistik
BUMN	Badan Usaha Milik Negara
BUT	Bentuk Usaha Tetap
C	
CbCR	<i>Country-by-Country Report</i>
CBU	<i>Completely Built-Up</i>
CCA	<i>Cost Contribution Arrangement</i>
CFA	<i>Committee on Fiscal Affairs</i>
CFC	<i>Controlled Foreign Corporation</i>
CHT	Cukai Hasil Tembakau
CIF	<i>Cost, Insurance, Freight</i>
CK-1	Permohonan Pemesanan Pita Cukai Hasil Tembakau
CKD	<i>Completely Knocked-Down</i>
CN	<i>Consignment Note</i>
CoO	<i>Certificate of Origin</i>
CoR	<i>Certificate of Residence</i>
CPFAK	Calon Pedagang Fisik Aset Kripto
CPO	<i>Crude Palm Oil</i>

DAFTAR SINGKATAN

CRM	<i>Compliance Risk Management</i>
CRS	<i>Common Reporting Standard</i>
CTA	<i>Covered Tax Agreement</i>
CTAS	<i>Core Tax Administration System</i>
D	
D-8	<i>Developing Eight</i>
D-8 FTA	<i>Developing Eight Free Trade Agreement</i>
DAB	Deklarasi Asal Barang
DDP	<i>Delivery Duty Paid</i>
DER	<i>Debt-to-Equity Ratio</i>
Dirjen	Direktur Jenderal
DJBC	Direktorat Jenderal Bea dan Cukai
DJP	Direktorat Jenderal Pajak
DMO	<i>Domestic Market Obligation</i>
DoO	<i>Declaration of Origin</i>
DPP	Daftar Prioritas Pengawasan
DPP	Dasar Pengenaan Pajak
DPR	Dewan Perwakilan Rakyat
DPRD	Dewan Perwakilan Rakyat Daerah
DTP	Ditanggung Pemerintah
E	
ESR	<i>Earning Stripping Rule</i>
F	
FOB	<i>Free on Board</i>
FTA	<i>Free Trade Agreement</i>
FTZ	<i>Free Trade Zone</i>
G	
GAAR	<i>General Anti-Avoidance Rules</i>
GCG	<i>Good Corporate Governance</i>
H	
HAT	Hak Atas Tanah
HCT	<i>Handheld Computers and Tablets</i>

HGB	Hak Guna Bangunan
HGU	Hak Guna Usaha
HKPD	Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah
HPP	Harmonisasi Peraturan Perpajakan
I	
IA-CEPA	<i>Indonesia–Australia Comprehensive Economic Partnership Agreement</i>
IKM	Industri Kecil dan Menengah
IKN	Ibu Kota Nusantara
IPO	<i>Initial Public Offering</i>
IUP	Izin Usaha Pertambangan
J	
JHT	Jaminan Hari Tua
JK	Jaminan Kematian
JKK	Jaminan Kecelakaan Kerja
JKP	Jasa Kena Pajak
JKSP	Jadwal Kedatangan Sarana Pengangkut
JPK	Jaminan Pemeliharaan Kesehatan
K	
Kanwil	Kantor Wilayah
KBL	Kendaraan Bermotor Listrik
KEK	Kawasan Ekonomi Khusus
KIK	Kontrak Investasi Kolektif
KITAP	Kartu Izin Tinggal Tetap
KITE	Kemudahan Impor Tujuan Ekspor
KJPP	Kantor Jasa Penilai Publik
KK	Kontrak Karya
KMEA	Konsentrat Mengandung Etil Alkohol
KMK	Keputusan Menteri Keuangan
KP2KP	Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan
KPA	Kuasa Pengguna Anggaran

DAFTAR SINGKATAN

KPPBP	Kawasan Perdagangan Bebas dan Pelabuhan Bebas
KPP	Kantor Pelayanan Pajak
KPPBC	Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai
KPUBC	Kantor Pelayanan Utama Bea dan Cukai
KSO	Kerja Sama Operasi
KUHD	Kitab Undang-Undang Hukum Dagang
KUP	Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
KUPDRD	Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
L	
LPG	<i>Liquefied Petroleum Gas</i>
LPI	Lembaga Pengelola Investasi
LPJK	Lembaga Pengembangan Jasa Konstruksi
LPS	Lembaga Penjamin Simpanan
LS	Pembayaran Langsung
M	
MA	Mahkamah Agung
MAAC	<i>Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters</i>
MAP	<i>Mutual Agreement Procedure</i>
MBDK	Minuman Berpemanis Dalam Kemasan
MFN	<i>Most Favoured Nation</i>
MITA	Mitra Utama
MLI	<i>Multilateral Instrument</i>
MK	Mahkamah Konstitusi
MMEA	Minuman Mengandung Etil Alkohol
MT	Memilih Terpisah
N	
NCPM	<i>Net Cost Plus Mark-up</i>
NDC	<i>Nationally Determined Contribution</i>
NIK	Nomor Induk Kependudukan

NITKU	Nomor Identitas Tempat Kegiatan Usaha
NJOP	Nilai Jual Objek Pajak
NKRI	Negara Kesatuan Republik Indonesia
NPE	Nota Pelayanan Ekspor
NPP	Nota Pemberitahuan Penolakan
NPPBKC	Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai
NPPD	Nota Pemberitahuan Persyaratan Dokumen
NPPN	Norma Penghitungan Penghasilan Neto
NPWP	Nomor Pokok Wajib Pajak
O	
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
OJK	Otoritas Jasa Keuangan
OSS	<i>Online Single Submission</i>
P	
P2P	<i>Peer-to-Peer</i>
P3B	Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda
PAB	Pajak Alat Berat
PAP	Pajak Air Permukaan
PAT	Pajak Air Tanah
PBB	Pajak Bumi dan Bangunan
PBBKB	Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
PBB-P2	Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan
PBB-P5L	Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perkebunan, Sektor Perhutanan, Sektor Pertambangan Minyak dan Gas Bumi, Pertambangan untuk Pengusahaan Panas Bumi, Sektor Pertambangan Mineral dan Batu Bara, dan Sektor Lainnya
PBJT	Pajak Barang dan Jasa Tertentu
PDB	Produk Domestik Bruto
PDRB	Produk Domestik Regional Bruto
PDRD	Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

DAFTAR SINGKATAN

PDRI	Pajak Dalam Rangka Impor
PEB	Pemberitahuan Ekspor Barang
PFAK	Pedagang Fisik Aset Kripto
Pemilu	Pemilihan Umum
Perda	Peraturan Daerah
Perpres	Peraturan Presiden
Perpu	Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang
PH	Pisah Harta
PIB	Pemberitahuan Impor Barang
PIBK	Pemberitahuan Impor Barang Khusus
PJT	Perusahaan Jasa Titipan
PK	Peninjauan Kembali
PKB	Pajak Kendaraan Bermotor
PKKU	Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha
PKP	Pengusaha Kena Pajak
PLB	Pusat Logistik Berikat
PMBLB	Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
PMI	Pekerja Migran Indonesia
PMK	Peraturan Menteri Keuangan
PMSE	Perdagangan Melalui Sistem Elektronik
PNS	Pegawai Negeri Sipil
POLRI	Kepolisian Negara Republik Indonesia
PP	Peraturan Pemerintah
PPAT	Pejabat Pembuat Akta Tanah
PPB	Pemberitahuan Pemeriksaan Barang
PPh	Pajak Penghasilan
PPJB	Perjanjian Pengikatan Jual Beli
PPJK	Pengusaha Pengurusan Jasa Kepabeanan
PPMSE	Penyelenggara Perdagangan Melalui Sistem Elektronik
PPN	Pajak Pertambahan Nilai

PPnBM	Pajak Penjualan atas Barang Mewah
PPPK	Pusat Pembinaan Profesi Keuangan
PSIAP	Pembaruan Sistem Inti Administrasi Perpajakan
PTKP	Penghasilan Tidak Kena Pajak
PUPR	Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat
Q	
QDMTT	<i>Qualified Domestic Minimum Top-up Tax</i>
R	
Raperda	Rancangan peraturan daerah
REL	Rokok Elektrik
RKP	Rencana Kerja Pemerintah
RKSP	Rencana Kedatangan Sarana Pengangkut
RKUD	Rekening Kas Umum Daerah
RoS	<i>Return on Sales</i>
S	
SAAR	<i>Specific Anti-Avoidance Rules</i>
SAK	Standar Akuntansi Keuangan
SBI	Sertifikat Bank Indonesia
SE	Surat Edaran
SEZ	<i>Special Economic Zone</i>
SKA	Surat Keterangan Asal
SKB	Surat Keterangan Bebas
SKD	Surat Keterangan Domisili
SKM	Sigaret Kretek Mesin
SKP	Sistem Komputer Pelayanan
SKP	Surat Ketetapan Pajak
SKPDKB	Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar
SKPKB	Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
SKPKBT	Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
SKPLB	Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
SKPPKP	Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak

DAFTAR SINGKATAN

SKT	Sigaret Kretek Tangan
SKTD	Surat Keterangan Tidak Dipungut
SP2DK	Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan
SPBU	Stasiun Pengisian Bahan Bakar Umum
SPDN	Subjek Pajak Dalam Negeri
SPHP	Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan
SPLN	Subjek Pajak Luar Negeri
SPM	Sigaret Putih Mesin
SPPR	Surat Pemberitahuan Pajak Rokok
SPT	Sigaret Putih Tangan
SPT	Surat Pemberitahuan
SPTPD	Surat Pemberitahuan Pajak Daerah
SSP	Surat Setoran Pajak
SSPD	Surat Setoran Pajak Daerah
s.t.d.d	sebagaimana telah diubah dengan
s.t.d.t.d	sebagaimana telah diubah terakhir dengan
STP	Surat Tagihan Pajak
STPD	Surat Tagihan Pajak Daerah
T	
TAM	<i>Taxpayer Account Management</i>
Tekfin	Teknologi finansial
TER	Tarif Efektif Rata-rata
THT	Tunjangan Hari Tua
TIEA Model	<i>Tax Information Exchange Agreements Model</i>
TKDN	Tingkat Komponen Dalam Negeri
TKI	Tenaga Kerja Indonesia
TNI	Tentara Nasional Indonesia
TPB	Tempat Penimbunan Berikat
TPPB	Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat
TPS	Tempat Penimbunan Sementara
U	

UMKM	Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah
UP	Uang Persediaan
URL	<i>Uniform Resource Locator</i>
UU	Undang-Undang
W	
WCO	World Customs Organization
WNA	Warga Negara Asing
WNI	Warga Negara Indonesia
WPDN	Wajib Pajak Dalam Negeri
WPI	Wilayah Pengembangan Industri
WPLN	Wajib Pajak Luar Negeri
WTO	World Trade Organization
Y	
yoy	<i>year-on-year</i>

PENDIRI DDTC



Darussalam

Pendiri DDTC

Bidang Keahlian:

Seluruh Area Pajak



Danny Septriadi

Pendiri DDTC

Bidang Keahlian:

Seluruh Area Pajak

TIM AHLI PERPAJAKAN DDTC



David Hamzah Damian

*Managing Partner, DDTC
Consulting*

Bidang Keahlian:

Pajak Penghasilan Badan,
Restrukturisasi Bisnis,
Sengketa dan Litigasi Pajak



B. Bawono Kristiaji

*Director, DDTC Fiscal
Research & Advisory*

Bidang Keahlian:

Desain Kebijakan dan Sistem
Pajak, Advis Pajak, Pajak
Internasional, dan *Transfer
Pricing*



Romi Irawan

*Transfer Pricing Leader and
Senior Advisor, DDTC Consulting*

Bidang Keahlian:

Dokumen Penentuan Harga
Transfer, Desain Kebijakan
*Transfer Pricing, Transfer
Pricing Control Framework,*
Restrukturisasi Bisnis



Yusuf Wangko Ngantung

Partner, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Transfer Pricing, Litigasi Pajak, MAP & APA, High Net Worth Individual (HNWI), Restrukturisasi Bisnis



Ganda Christian Tobing

Associate Partner, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Pajak Internasional, Transaksi Keuangan, Restrukturisasi Bisnis, Litigasi Pajak



Khisi Armaya Dhora

Senior Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Internasional, Advis Pajak, dan Pengelolaan Risiko Pajak



Cindy Kikhonia Febby

Senior Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Sengketa Transfer Pricing, Dukungan Litigasi dan Pemeriksaan Transfer Pricing, Pengelolaan dan Mitigasi Risiko Transfer Pricing



Veronica Kusumawardani

Senior Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Sengketa *Transfer Pricing*,
Dukungan Litigasi dan
Pemeriksaan *Transfer Pricing*,
Pengelolaan dan Mitigasi Risiko
Transfer Pricing



Rinan Auvi Metally

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Pajak Penghasilan Badan,
Sengketa dan Litigasi Pajak



Pretty Wulandari

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Isu *Transfer Pricing* dalam
Industri Spesifik: Otomotif,
Elektronika, Farmasi,
Logistik, Barang Konsumsi



Flouresya Lousha

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Isu *Transfer Pricing* dalam
Industri Spesifik: Komoditas,
Minyak dan Gas Bumi, Kimia,
Digital dan Teknologi, Media
dan Telekomunikasi



Muhammad Putrawal Utama

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Isu *Transfer Pricing* dalam
Transaksi Spesifik: Transaksi
Keuangan, Lisensi Harta Tak
Berwujud, *Cost Contribution
Arrangement*



Riyhan Juli Asyir

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Kepatuhan Pajak,
Pengelolaan Pajak, Sengketa
dan Litigasi Pajak, Pajak
Internasional



Erika

Manager, DDTC Consulting

Bidang Keahlian:

Pajak Penghasilan Orang
Pribadi, Pajak Penghasilan
Badan, *Tax Due Diligence*



Denny Vissaro

*Manager, DDTC Fiscal
Research & Advisory*

Bidang Keahlian:

Dukungan Fasilitas Pajak,
Advis Pajak, Pajak Daerah



Atika Ritmelina Marhani

Tax Expert, CEO Office

Bidang Keahlian:

*Transfer Pricing, Pajak
Internasional, Pengelolaan
Risiko Pajak, Pajak
Penghasilan*



Sets the Standards and Beyond

PENCAPAIAN KAMI



DDTC INDONESIAN TAX MANUAL 2024: Menelusuri Dinamika Peraturan Perpajakan

Buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* hadir sebagai panduan praktis bagi berbagai pemangku kepentingan di bidang perpajakan. Disajikan dalam bahasa Indonesia dan Inggris, buku ini merangkum secara sederhana ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia yang dinamis dan kompleks.

Buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* membahas berbagai aspek perpajakan, mulai dari tingkat daerah, nasional, hingga internasional. Topik yang disajikan meliputi ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, pajak penjualan atas barang mewah, pajak internasional, *transfer pricing*, bea dan cukai, insentif fiskal, bea meterai, pajak daerah, pajak karbon, serta perkembangan sektor perpajakan terkini.

Seiring dengan perkembangan dinamika lanskap perpajakan Indonesia, DDTC secara berkala terus memperbarui buku ini. Tujuannya adalah menyediakan panduan praktis ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang kompleks menjadi lebih sederhana dan mudah dipahami oleh semua kalangan. Buku *DDTC Indonesian Tax Manual 2024* diharapkan dapat menjadi pegangan bagi siapa pun yang ingin mempelajari ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia.

