



## **Tinjauan Yuridis Peraturan Menteri Keuangan Nomor 107/PMK.011/2013**

**Heni Sulastrri**

Widyaiswara Pusdiklat Pajak BPPK Kementerian Keuangan RI,  
Jl. Sakti Raya No. 1 Kemanggisan Kebon Jeruk Jakarta Barat, DKI Jakarta Indonesia,

(Diterima 20 November 2015; Diterbitkan 04 Desember 2015)

---

**Abstrak:** Dalam rangka memenuhi kebutuhan masyarakat atas peraturan perundang-undangan yang baik, perlu dibuat peraturan mengenai pembentukan peraturan perundang-undangan yang dilaksanakan dengan cara dan metode yang pasti, baku, dan standar yang mengikat semua lembaga yang berwenang membentuk peraturan perundang-undangan. Sebagai implementasi dari hal tersebut dibentuklah Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Tulisan ini akan mendalami suatu peraturan di bidang perpajakan khususnya tentang perhitungan pasal 25 bulan berikutnya. Penelitian ini menggunakan Asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Pentingnya kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan serta kejelasan rumusan dalam membuat aturan. Peraturan turunan yang dibuat disesuaikan dengan aturan yang ada di atasnya pada hirarki aturan tersebut. Peraturan turunan tersebut harus kejelasan rumusan dalam membuat aturan. Penulis meneliti bagaimana cara perhitungan Pajak Penghasilan Pasal 25 berdasarkan Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.011/2013 Tentang Tata Cara Perhitungan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan, Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu. Menurut pendapat penulis, tulisan ini memiliki implikasi yang signifikan bagi Wajib Pajak dalam menghitung angsuran pasal 25 Pajak Penghasilan Bulan berikutnya, sehingga meminimalkan hilangnya potensi penerimaan Pajak Penghasilan karena salah hitung. Paper terdiri dari 3 bagian: pertama, pendahuluan, bagian kedua Analisa tentang Menghitung pajak penghasilan Pasal 25 dan bagian terakhir kesimpulan.

**Kata kunci:** Hierarki peraturan, kejelasan rumusan, Lapisan Tarif PPh Orang Pribadi.

---

Corresponding author: Heni Sulastrri, E-mail: [issueh0@gmail.com](mailto:issueh0@gmail.com), Tel/Fax.:

### **Pendahuluan**

Pada Pasal 17 Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 mengatur tarif pajak yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

| Lapisan Penghasilan Kena Pajak                            | Tarif Pajak |
|---|-------------|
| Sampai dengan Rp.50.000.000,00                            | 5%          |
| di atas Rp.50.000.000,00 sampai dengan Rp.250.000.000,00  | 15%         |
| di atas Rp.250.000.000,00 sampai dengan Rp.500.000.000,00 | 25%         |
| di atas Rp.500.000.000,00                                 | 30%         |

Pembayaran Pajak Penghasilan dilakukan pada tahun berjalan/angsuran dan/atau pada akhir tahun. Pembayaran angsuran selain memenuhi kebutuhan dana kenegaraan pada tahun berjalan, juga untuk meringankan pemenuhan kewajiban perpajakan pada akhir tahun. Mekanisme pelunasan angsuran ada yang melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain, ada yang harus dibayar sendiri. Pemotongan dan pemungutan pajak penghasilan oleh pihak lain sesuai Pasal 21/26, Pasal 22, Pasal 23, Pasal 24 Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008. Angsuran Pajak Penghasilan dalam tahun pajak berjalan untuk setiap bulan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak sesuai dengan Pasal 25 Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008. Besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu dikurangi dengan:

- a. Pajak Penghasilan yang dipotong sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 dan Pasal 23 serta Pajak Penghasilan yang dipungut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22; dan
- b. Pajak Penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24, dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.”

Besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk bulan-bulan sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan sebelum batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sama dengan besarnya angsuran pajak untuk bulan terakhir tahun pajak yang lalu. Apabila dalam tahun pajak berjalan diterbitkan surat ketetapan pajak untuk tahun pajak yang lalu, besarnya angsuran pajak dihitung kembali berdasarkan surat ketetapan pajak tersebut dan berlaku mulai bulan setelah bulan penerbitan surat ketetapan pajak.

### **Analisa**

Penelitian ini mengambil 1 (satu) contoh kasus yang terdapat pada Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.011/2013 dibandingkan dengan Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 Pasal 17 dan Pasal 25.

Pada Pasal 13 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.011/2013 menyebutkan bahwa :

*“Tata cara perhitungan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu adalah sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran Peraturan Menteri ini, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.”*

### **Asas Kepastian Hukum**

Asas pemungutan pajak menurut Adam Smith(1723-1790) dalam bukunya *Wealth of Nations* dengan ajaran yang terkenal "*The Four Maxims*", asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut:

- Asas *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan): pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak.
- **Asas Certainty (asas kepastian hukum)**: semua pungutan pajak harus berdasarkan UU, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum.
- Asas *Convenience of Payment* (asas pemungutan pajak yang tepat waktu atau asas kesenangan): pajak harus dipungut pada saat yang tepat bagi wajib pajak (saat yang paling baik), misalnya disaat wajib pajak baru menerima penghasilannya atau disaat wajib pajak menerima hadiah.
- Asas *Efficiency* (asas efisien atau asas ekonomis): biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.

Dari keempat asas tersebut, penulis akan menggunakan asas certainty(asas kepastian hukum). Untuk menjamin kepastian hukum maka peraturan perundang-undangan harus jelas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk diartikan lain. Bahasa Indonesia yang dijadikan bahasa hukum pada peraturan perundang-undangan seharusnya menggunakan kalimat yang mudah dipahami oleh semua lapisan masyarakat Indonesia.

### **Asas Kejelasan Rumusan**

Asas kejelasan rumusan adalah bahwa setiap peraturan perundang-undangan harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan peraturan perundang-undangan, sistematika dan pilihan kata atau terminologi, serta bahasa hukumnya jelas dan mudah dimengerti, sehingga tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi dalam pelaksanaannya.

Perundang-undangan hendaknya dituangkan dalam bentuk yang jelas. Mengenai ukuran kejelasan Montesquieu (Charles-Louis de Secondat, Baron de La Brède et de 1689 – 1755, mengajukan persyaratan sebagai berikut (Allen,1958: 467-468) , ....

*6. ... harus dipertimbangkan dengan penuh kematangan dan mempunyai kegunaan praktis dan jangan hendaknya ia mengguncangkan hal-hal yang elementer dalam penalaran dan keadilan ...<sup>1</sup>*

---

<sup>1</sup> Prof. Dr. Satjipto Rahardjo, S.H., Ilmu Hukum, (Bandung, PT Citra Aditya Bakti, 1996), 94-95.

**Bagaimana seharusnya hukum itu dibuat** adalah sebagai berikut (Allen,1964: 467-468) , ...

7. Diatas semua itu, **isinya hendaknya dipikirkan secara masak terlebih dahulu serta janganlah membingungkan pemikiran** serta rasa keadilan biasa dan bagaimana umumnya sesuatu itu berjalan secara alami; ....<sup>2</sup>

Pasal 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan Bab III Asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan Dalam membentuk Peraturan Perundang-undangan harus dilakukan berdasarkan pada Asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik, yang meliputi:

- a. kejelasan tujuan;
- b. kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat;
- c. **kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan;**
- d. dapat dilaksanakan;
- e. kedayagunaan dan kehasilgunaan;
- f. **kejelasan rumusan;** dan
- g. keterbukaan.

Yang dimaksud dengan asas kejelasan rumusan, menurut penjelasan Pasal 5 huruf f UU No 12 tahun 2011, adalah setiap peraturan perundang-undangan harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan peraturan perundang-undangan, sistematika, dan pilihan kata atau terminologi, serta bahasa hukumnya jelas dan mudah dimengerti, sehingga tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi dalam pelaksanaannya. Pada Lampiran UU No. 12 Tahun 2011 BAB III angka 243 bahwa ciri-ciri bahasa Peraturan Perundang-undangan antara lain :

- a. Lugas dan pasti untuk menghindari kesamaan arti atau kerancuan;
- b. Bercorak hemat kata yang diperlukan yang dipakai;
- c. Objektif dan menekan rasa subjektif (tidak emosi dalam mengungkapkan tujuan dan maksud).
- d. Membakukan makna kata, ungkapan atau istilah yang digunakan secara konsisten;
- e. **Memberikan definisi atau batasan pengertian secara cermat;**
- f. Penulisan kata yang bermaksa tunggal atau jamak selalu dirumuskan dalam bentuk tunggal; dan

---

<sup>2</sup> Ibid,180.

- g. Penulisan huruf awal dari kata, frasa atau istilah yang sudah didefinisikan atau diberikan batas pengertian, nama jabatan, nama profesi, nama institusi/lembaga pemerintah/ketatanegaraan, dan jenis Peraturan Perundang-undangan dan rancangan Peraturan Perundang-undangan dalam rumusan norma ditulis dengan huruf kapital.

Peraturan Menteri Keuangan sudah semestinya merupakan bentuk pendelegasian aturan dari Undang undang yang ada di atasnya sesuai dengan jenis, hierarki, dan materi muatan. Pendelegasian tersebut dimaksudkan untuk mengatur lebih lanjut suatu amanah Undang-undang. Sehingga yang diatur dalam Undang-undang menjadi lebih jelas. Berikut beberapa analisis yang diteliti oleh penulis :

#### **Contoh Kasus :**

Pada Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.011/2013, contoh perhitungan pajak penghasilan (PPh) atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu :

*Hari Nugroho yang berstatus kawin dengan 2 (dua) tanggungan adalah orang pribadi pengusaha konstruksi yang juga memiliki toko material "Cakar Beton". Selain usaha tersebut, Hari Nugroho juga aktif memberikan jasa konsultasi kepada klien yang membutuhkan sarannya. Jumlah seluruh penghasilan yang diterima oleh Hari Nugroho pada tahun 2013 diketahui sebagai berikut:*

- a. Penjualan bruto dari toko material "Cakra Beton" Rp 3.500.000.000,00.*
- b. Nilai kontrak jasa pelaksanaan konstruksi (termasuk pemakaian material dari toko "Cakar Beton") Rp 900.000.000,00.*
- c. Jasa konsultasi sebesar Rp 500.000.000,00.*

*Total peredaran bruto Hari Nugroho pada tahun 2013 adalah sebesar Rp 4.900.000.000,00 (Rp 3.500.000.000,00 + Rp 900.000.000,00 + Rp 500.000.000,00).*

*Untuk menentukan PPh dari usaha toko material "Cakar Beton" di tahun 2014 dikenai tarif umum atau tarif yang bersifat final, adalah berdasarkan peredaran bruto dari usaha toko material "Cakar Beton" saja yakni sebesar Rp 3.500.000.000,00. Sedangkan peredaran bruto dari jasa pelaksanaan konstruksi dan jasa konsultasi tidak diperhitungkan mengingat jasa pelaksanaan konstruksi dikenai PPh yang bersifat final dengan ketentuan Peraturan Pemerintah tersendiri dan jasa konsultasi termasuk dalam lingkup jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas.*

*Kewajiban pembayaran PPh Hari Nugroho di tahun 2014 adalah sebagai berikut:*

- a. PPh sebesar 1% bersifat final dari peredaran bruto usaha toko material "Cakar Beton", untuk setiap bulannya;*
- b. PPh dari usaha jasa konstruksi, yang dikenai PPh bersifat final berdasarkan Peraturan Pemerintah tersendiri; dan*
- c. Angsuran PPh Pasal 25 (Januari s.d. Desember), atas penghasilan dari jasa konsultasi. Misalkan biaya dari jasa konsultasi di tahun 2013 sebesar Rp 169.625.000,00 dan PPh yang telah dipotong/dipungut pihak lain di tahun 2013*

*sebesar Rp 14.750.000,00, maka kewajiban angsuran PPh Pasal 25 di tahun 2014 sebagai berikut:*

|   |                          |
|---|--------------------------|
| <i>Penghasilan bruto jasa konsultasi tahun 2013</i>                             | <i>Rp.500.000.000,00</i> |
| <i>Biaya kegiatan jasa konsultasi tahun 2013</i>                                | <i>Rp.169.625.000,00</i> |
| <i>PTKP (K/2)</i>   | <i>Rp.30.375.000,00</i>  |
| <i>Penghasilan Kena Pajak jasa konsultasi</i>                                   | <i>Rp.300.000.000,00</i> |
| <i>PPh terutang jasa konsultasi</i>   | <i>Rp.38.750.000,00</i>  |
| <i>Pajak yang dipotong/dipungut pihak lain</i>                                  | <i>Rp.14.750.000,00</i>  |
| <i>PPh terutang</i>   | <i>Rp.24.000.000,00</i>  |
| <i>Angsuran PPh Pasal 25 atas jasa konsultasi<br/>(1/12 x Rp 24.000.000,00)</i> | <i>Rp.2.000.000,00</i>   |

Pada contoh kasus Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini terdapat beberapa bagian yang mengandung ketidakjelasan. Ketidakjelasan disebabkan oleh jawaban yang diberikan pada contoh kasus tidak ada alasan pengenaan tarif nya. Ketidakjelas juga juga disebabkan oleh tidak adanya penjelasan rumusan untuk menghitung pada angka-angka yang tersaji.

Pada jawaban a diberikan tarif 1% namun tidak diberikan pengertian mengapa dikenakan 1%. Untuk memperjelas jawaban tersebut maka pada lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini dapat memberikan dasar hukum dari tarif tersebut sehingga Wajib Pajak memahami alasannya. Misal 1% sesuai dengan PP 46 tahun 2013.

Sama halnya dengan jawaban a , pada jawaban b juga tidak terdapat penjelasan lebih rinci. Peraturan Pemerintah yang mana yang sesuai untuk PPh dari usaha jasa konstruksi pada contoh tersebut. Untuk memperjelas jawaban tersebut maka pada lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini dapat memberikan informasi Peraturan Pemerintah yang tepat atas jasa konstruksi. Misal Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini dapat memberi informasi tentang Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi.

Pada uraian jawaban c terdapat ketidakjelasan rumusan untuk perhitungan Angsuran PPh Pasal 25 (Januari s.d. Desember) atas penghasilan dari jasa konsultasi. Pada Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini tidak terdapat rumusan perhitungan PPh terutang jasa konsultasi, sehingga Wajib Pajak tidak memahami nilai PPh terutang sebesar Rp.38.750.000,00 tersebut didapat dari mana.

Jika kita mengacu pada Pasal 5 huruf c Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011, dari contoh kasus tersebut diatas, maka perhitungannya berdasarkan Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 Pasal 25 untuk menghitung Angsuran PPh Pasal 25 . Dan menggunakan Tarif Pasal 17 yaitu tarif pajak atas Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri. Pada contoh kasus tersebut jika Penghasilan Kena Pajak jasa konsultasi Hari Nugroho



dengan Asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Asas tersebut sesuai Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 Pasal 5 huruf c dan huruf f.

Dalam hal peraturan perundang-undangan tersebut yang dibuat tidak mengindahkan kejelasan, maka ketidakjelasan dapat mengguncangkan hal-hal yang elementer dalam penalaran. Dalam contoh kasus pada Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini yaitu perhitungan angsuran pajak penghasilan pasal 25 tidak sesuai dengan Undang undang yang secara hirarki ada diatas Peraturan Menteri Keuangan ini. Hal ini juga dapat menimbulkan kebingungan bagi Wajib Pajak. Selain membingungkan Wajib Pajak juga dapat menghilangkan potensi penerimaan Pajak Penghasilan karena perhitungannya tidak disesuaikan dengan Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 tersebut.

## **Kesimpulan**

Salah satu asas pemungutan pajak adalah asas kepastian hukum. Untuk menjamin kepastian hukum maka peraturan perundang-undangan harus jelas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk diartikan lain. Sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undang Pasal 5 huruf c dan Pasal 5 huruf f yaitu

“Dalam membentuk Peraturan Perundang-undangan harus dilakukan berdasarkan pada asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik, yang meliputi: ...

- c. kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan;
- f. kejelasan rumusan...”

Pada Lampiran UU No. 12 Tahun 2011 BAB III angka 243 bahwa “*ciri-ciri bahasa Peraturan Perundang-undangan antara lain : ...*

- e. Memberikan definisi atau batasan pengertian secara cermat; ...”*

Sebagian dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.011/2013, belum sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 karena belum memenuhi kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan serta kejelasan rumusan, serta memberikan definisi atau batasan pengertian secara cermat. Hal ini dapat menimbulkan kebingungan bagi Wajib Pajak yang akan menghitung Pajak Penghasilannya. Juga perhitungan pajak penghasilan yang dihitung oleh Wajib Pajak tidak tepat dan dapat menimbulkan hilangnya potensi penerimaan pajak penghasilan karena ketidakjelasan rumusan yang diatur dalam peraturan-peraturan yang dalam hirarki berada pada peraturan dibawah Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008.



## **Daftar Pustaka**

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan.

Undang Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan stdd Undang Undang Nomor 36 tahun 2008.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 107/PMK.01/2013 Tentang Tata Cara Perhitungan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu

Prof. Dr. Satjipto Rahardjo, S.H. , Ilmu Hukum, Semarang : PT Citra Aditya Bakti

Asas Pemungutan; Retrieved from <https://id.wikipedia.org/wiki/Pajak> , 20 november 2015.