



## PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN BAGI PERUSAHAAN PELAYARAN: KAJIAN PERUBAHAN TARIF KHUSUS PASAL 15 MENJADI TARIF UMUM

Nanda Wira Sampurna<sup>1)</sup>, Sri Murwani Puspasari<sup>3)</sup>, Wiradinata Lambok Silaban<sup>3)</sup>, Suparna Wijaya<sup>4)</sup>

<sup>1-4)</sup> Program Studi Diploma IV Manajemen Keuangan Negara, Politeknik Keuangan Negara STAN

<sup>5)</sup> [sprnwijaya@pknstan.ac.id](mailto:sprnwijaya@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

### Abstract

*The imposition of final rates on shipping companies under the Article 15 PPh scheme is intended to facilitate the implementation of tax administration for business actors. In its implementation, this scheme raises issues among shipping industry entrepreneurs because it is considered not to provide an aspect of fairness in its imposition. In addition, the amount of tariffs is also considered not to provide the maximum contribution in collecting state revenues. This study uses a descriptive method to find out how the fairness aspect in the imposition of Article 15 PPh rates, the potential that can be received by the state if the PPh imposition becomes a general rate, as well as the impact that may arise if shipping companies are subject to general rates. The results of this study found the conclusion that the imposition of the final rate does not fulfill the aspect of fairness because it burdens the cash flow of companies that continue to pay income tax even though they make a loss, so a change in the scheme to a general rate is required. Changes to the scheme by imposing general tariffs can provide greater revenue potential for the country. One of the implications that arise from the imposition of general tariffs is the imposition of taxes that are more accurate and reflect the condition of the company and can support new players to enter the shipping services business so that they can indirectly support economic growth in shipping services.*

**Keywords:** shipping industry, Income Tax Article 15, tax rates

### Abstrak

Pengenaan tarif final terhadap perusahaan pelayaran dengan skema PPh Pasal 15 dimaksudkan untuk mempermudah pelaksanaan administrasi perpajakan bagi pelaku usaha. Dalam implementasinya, skema tersebut menimbulkan isu di kalangan pengusaha industri pelayaran karena dinilai tidak memberikan aspek keadilan dalam pengenaannya. Selain itu, besaran tarif juga dianggap tidak memberikan kontribusi maksimal dalam menghimpun penerimaan negara. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif untuk mencari tahu bagaimana aspek keadilan dalam pengenaan tarif PPh Pasal 15, potensi yang dapat diterima negara apabila pengenaan PPh menjadi tarif umum, serta dampak yang mungkin timbul apabila perusahaan pelayaran dikenakan tarif umum. Hasil penelitian ini menemukan kesimpulan bahwa pengenaan tarif final tidak memenuhi aspek keadilan karena memberatkan arus kas perusahaan yang tetap membayar pajak penghasilan walaupun rugi sehingga diperlukan perubahan skema menjadi tarif umum. Perubahan skema dengan mengenakan tarif umum dapat memberikan potensi penerimaan bagi negara yang lebih besar. Salah satu implikasi yang muncul dari pengenaan tarif umum adalah pengenaan pajak yang lebih akurat dan mencerminkan kondisi perusahaan serta dapat mendukung pemain baru untuk masuk dalam bisnis jasa pelayaran sehingga secara tidak langsung dapat menunjang pertumbuhan ekonomi di jasa pelayaran.

**Kata Kunci:** industri pelayaran, PPh Pasal 15, tarif pajak

### PENDAHULUAN

Pasal 15 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) mengatur penggunaan norma khusus atau *deemed profit* kepada wajib pajak tertentu dalam rangka mempermudah menghitung pajak yang terutang karena proses bisnis wajib pajak yang dianggap sulit dalam membukukan pengeluaran atau *cost* selama menjalankan bisnisnya. Ketentuan tersebut merupakan aplikasi dari *presumptive regime* yang merupakan bentuk pengenaan pajak kepada pelaku usaha yang memiliki keterbatasan dalam hal administrasi dan pembukuan (Arianty, 2017). Pengenaan dengan skema tersebut juga mengandung konsep *ease of administration* sehingga dalam pelaksanaannya tidak mempersulit wajib pajak dalam menjalankan proses bisnisnya serta menjadi prinsip yang penting dalam pemungutan pajak karena memengaruhi tingkat kesadaran



masyarakat (Arianty, 2017). Konsep *ease of administration* sendiri terbagi ke dalam prinsip-prinsip berupa *certainty*, *convenience*, *efficiency*, *simplicity*, *transparency*, dan *neutrality* (Pistone et al, 2019 dalam Andreana & Inayati, 2022). Wajib pajak yang menjadi sasaran dalam pengenaan PPh Pasal 15 ini adalah perusahaan yang bergerak di bidang penerbangan dan pelayaran, kantor perwakilan dagang asing, serta wajib pajak dengan kegiatan jasa maklon internasional yang menghasilkan produk mainan anak-anak. Penelitian ini membatasi objek penelitian pada perusahaan pelayaran.

Pengenaan pajak penghasilan dengan skema PPh Pasal 15 menjadikan penghasilan bruto atau omzet sebagai dasar pengenaan pajak. Hal ini ternyata dianggap melanggar prinsip keadilan dalam pengenaan pajak bagi pengusaha pelayaran karena perusahaan yang mengalami kerugian tetap harus membayar pajak sebab pengenaan pajak bukan dari penghasilan neto (Pohan, 2016). Fakta tersebut tentu menjadi isu tersendiri dimana tujuan awal untuk mempermudah administrasi dalam pemungutan pajak namun berakhir pada ketidakadilan dalam pemungutan pajak itu sendiri. Selain itu, *deemed profit* yang ditetapkan masih dirasa terlalu kecil sehingga penerimaan pajak dari sektor ini dianggap tidak maksimal (Pohan, 2016).

Dalam rangka memenuhi fungsi *budgeter*, pemerintah dapat mengkaji kebijakan pengenaan pajak dengan *deemed profit* agar penerimaan negara dari sektor pelayaran lebih maksimal. Secara matematis, pengenaan pajak berdasarkan penghasilan neto dapat lebih besar daripada pengenaan pajak berdasarkan penghasilan bruto dalam hal tidak terjadi kerugian dan adanya *net margin profit* yang baik dari perusahaan. Saat ini, dengan meningkatnya kegiatan ekonomi mengakibatkan peningkatan kegiatan pelayaran sebagai implikasi dari arus lalu lintas kapal yang mengangkut logistik semakin meningkat (Handoyo et al, 2022). Hal tersebut diperkuat dengan data dari *CSI Market* yang diakses tanggal 29 Oktober 2022, diketahui bahwa *net margin profit* dari perusahaan pelayaran pada kuartal I dan kuartal II tahun 2022 adalah sebesar 13,61% dan 17,18%. *Net margin profit* tersebut meningkat apabila dibandingkan dengan kuartal I dan kuartal II tahun 2021 dimana menunjukkan angka sebesar 7,53% dan 12,5%. Dengan demikian, peningkatan laba tersebut apabila dapat dimaksimalkan dalam pengenaan pajak khususnya jenis PPh maka akan mampu mendorong penerimaan negara.

Berdasarkan paparan sebelumnya, penelitian ini akan membahas dan menyimulasikan potensi penerimaan PPh apabila perusahaan pelayaran dikenai tarif umum serta berbagai dampak yang mungkin yang terjadi. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi yang tepat kepada pemerintah untuk menjawab kebutuhan reformasi perpajakan yang harus selalu dilakukan untuk mengikuti perkembangan zaman dan demi keadilan dalam pemungutan pajak.

## KAJIAN PUSTAKA

### Aspek Keadilan

Menurut Adam Smith, pemungutan pajak didasarkan pada empat asas yaitu asas kesamaan dan keadilan (*equality and equity*), asas kepastian hukum (*certainty*), asas tepat waktu (*convenience*), dan asas ekonomi atau efisiensi (*economy or efficiency*) (Simanjuntak, 2012, dikutip dalam Pohan, 2016). Namun, prinsip yang paling utama dalam pemungutan pajak menurut Adam Smith adalah keadilan, yaitu setiap warga negara membayar pajak kepada pemerintah sebanding dengan perlindungan yang diberikan oleh negara. Secara lebih jelas, pemungutan pajak harus dilakukan secara adil dengan ketentuan meliputi pertama, pajak dibebankan kepada masyarakat sesuai dengan manfaat yang dinikmatinya. Kedua, apabila negara membutuhkan penerimaan yang lebih besar tapi manfaat dari belanja negara yang dinikmati Wajib Pajak tidak dapat ditentukan secara pasti seperti perlindungan negara melalui pertahanan nasional dan pemberian bantuan dana kepada masyarakat atau badan usaha yang membutuhkan maka pajak dipungut berdasarkan kemampuan membayar masing-masing Wajib



Pajak (Pohan, 2016). Sejalan dengan hal tersebut, Mansury (1996, dikutip dalam Pohan, 2016) menjelaskan bahwa keadilan dalam perpajakan dibedakan menjadi dua yaitu:

1. Keadilan horizontal terkait dengan penyelenggaraan pajak secara umum dan merata yaitu setiap Wajib Pajak yang mempunyai kemampuan ekonomis yang sama harus dikenakan pajak yang sama.
2. Keadilan vertikal terkait dengan kewajiban membayar pajak yang besarnya tidak sama yaitu semakin besar kemampuan Wajib Pajak membayar pajak maka semakin besar juga tarif pajak yang dikenakan.

### **Global Taxation**

Menurut Mansury (1996, dikutip dalam Pohan, 2016), *global taxation* adalah mekanisme pengenaan PPh dengan menjumlahkan semua jenis penghasilan atau setiap tambahan kemampuan ekonomis baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang dimaksud tercantum dalam Pasal 4 ayat 1 UU PPh stts UU HPP. Lebih lanjut, *global taxation* merupakan sasaran dari UU PPh karena pengenaan pajaknya telah memenuhi konsep keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Dasar pengenaan pajak berdasarkan *global taxation* adalah penghasilan kena pajak yaitu penghasilan bruto yang telah dikurangi dengan pengurang yang diperbolehkan dan tarif yang digunakan adalah tarif umum (Sari et al., 2022).

### **Pajak Penghasilan Final (PPh Final)**

Undang-Undang Pajak Penghasilan memberikan amanat kepada pemerintah untuk mengenakan PPh final atas penghasilan-penghasilan tertentu dengan pertimbangan untuk memberikan kepastian hukum, kesederhanaan, dan kemudahan bagi Wajib Pajak. PPh final dikenakan berdasarkan tarif dan dasar pengenaan pajak tertentu yang berbeda dari pengenaan PPh dengan tarif umum. Pohan (2016) menjelaskan bahwa dasar pengenaan pajak final adalah penghasilan bruto dikalikan dengan tarif final dan tidak mengenal adanya kompensasi kerugian. Lebih lanjut, penghasilan yang telah dikenakan tarif final baik yang disetor sendiri maupun yang dipotong pihak lain bukan merupakan pembayaran di muka atas PPh terutang melainkan pelunasan atas PPh terutang. Dengan demikian, penghasilan yang telah dikenakan tarif final tidak akan diperhitungkan lagi dalam Surat Pemberitahuan (SPT) tahunan bersama-sama dengan penghasilan lainnya untuk dikenakan tarif umum. Biaya-biaya yang berkaitan dengan penghasilan yang dikenakan tarif final juga tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto yang dikenai tarif umum. Selain itu, PPh yang sudah dipotong final juga tidak dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak dalam SPT tahunan (Sulbahri dan Sari, 2018).

### **Pemajakan Perusahaan Pelayaran**

#### **1. Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri**

Ketentuan perpajakan bagi perusahaan pelayaran dalam negeri diatur dalam Pasal 15 UU PPh sttd UU HPP. Kemudian, diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK-416/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-29/PJ.4/1996 tentang PPh terhadap Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri (Seri PPh Umum No. 35). Beberapa hal yang diatur dalam SE-29/PJ.4/1996 antara lain:

- a. Wajib Pajak perusahaan pelayaran dalam negeri adalah orang yang bertempat tinggal atau badan yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia yang melakukan usaha pelayaran dengan kapal yang didaftarkan baik di Indonesia maupun di luar negeri atau dengan kapal pihak lain.
- b. Wajib Pajak perusahaan pelayaran dalam negeri dikenakan PPh atas seluruh penghasilan yang diterima atau diperolehnya baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.



- c. Objek pengenaan PPh perusahaan pelayaran dalam negeri meliputi penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari pengangkutan orang dan/atau barang termasuk penghasilan penyewaan kapal yang dilakukan dari:
  - 1) pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan lainnya di Indonesia
  - 2) pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan di luar Indonesia
  - 3) pelabuhan di luar Indonesia ke pelabuhan di Indonesia
  - 4) pelabuhan di luar Indonesia ke pelabuhan lainnya di luar Indonesia
- d. Penghasilan neto dari perusahaan pelayaran dalam negeri dihitung menggunakan norma penghitungan khusus sebesar 4% dari peredaran bruto. Sedangkan, besarnya PPh final yang terutang adalah 1,2% dari peredaran bruto.
- e. Penghasilan dan biaya yang berkaitan dengan pengangkutan orang dan/atau barang termasuk penghasilan penyewaan kapal wajib dipisahkan dari penghasilan dan biaya lainnya dalam pembukuan Wajib Pajak. Selain itu, biaya yang berkaitan dengan pengangkutan barang dan/atau orang termasuk penyewaan kapal tidak boleh dikurangkan dalam melakukan perhitungan penghasilan kena pajak.

## **2. Perusahaan Pelayaran Luar Negeri**

Dasar hukum pemajakan perusahaan pelayaran luar negeri tercantum dalam Pasal 15 UU PPh sttd UU HPP. Selanjutnya, aturan turunan terkait pemajakan perusahaan pelayaran luar negeri diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK 417/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-32/PJ.4/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak yang Bergerak di Bidang Usaha Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri (Seri PPh Umum No 37). Beberapa ketentuan yang diatur dalam SE-32/PJ.4/1996 antara lain:

- a. Wajib Pajak perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri adalah Wajib Pajak perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan yang bertempat kedudukan di luar negeri yang melakukan usaha melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia.
- b. Objek PPh perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri adalah peredaran bruto meliputi semua nilai pengganti atau imbalan berupa uang atau nilai uang dari pengangkutan orang dan/atau barang yang dimuat dari suatu pelabuhan ke pelabuhan lain di Indonesia dan/atau dari pelabuhan di Indonesia ke pelabuhan di luar negeri. Tidak termasuk pengangkutan orang dan/atau barang dari pelabuhan di luar negeri ke pelabuhan di Indonesia.
- c. Besarnya norma penghasilan neto bagi Wajib Pajak perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri sebesar 6% dari peredaran bruto. Lebih lanjut, tarif PPh final terutang bagi Wajib Pajak perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri adalah 2,64% dari peredaran bruto.

## **METODE**

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif yaitu meneliti suatu objek, kondisi, sistem, ataupun peristiwa pada masa sekarang dengan tujuan untuk memberikan gambaran secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai hubungandari *website* antar kondisi yang diselidiki (Nazir, 1988 dikutip dalam Pohan, 2016). Jenis data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan tahun 2020 dan 2021 yang diperoleh resmi perusahaan terkait. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi dokumentasi yang bersumber dari jurnal dan artikel yang relevan serta laporan keuangan perusahaan terkait.



## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Aspek Keadilan Pemajakan Perusahaan Pelayaran

Sejak diterbitkannya UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sampai dengan perubahan kelima undang-undang tersebut sebagaimana yang terakhir diubah dengan UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, aturan terkait perpajakan perusahaan pelayaran tidak menunjukkan adanya perubahan. Dari dasar pengenaan pajaknya yaitu sejak tahun 1983 sampai dengan sekarang perusahaan pelayaran dalam negeri diberikan norma penghitungan khusus penghasilan neto sebesar 4% dari peredaran bruto dan perusahaan pelayaran luar negeri diberikan norma penghitungan khusus penghasilan neto sebesar 6% dari peredaran bruto. Begitu juga dari segi tarif, perusahaan pelayaran dalam negeri mulai tahun 1983 sampai dengan sekarang dikenakan tarif final sebesar 1,2% dan perusahaan pelayaran luar negeri dikenakan tarif final sebesar 2,64%.

Kondisi yang sebaliknya terjadi pada ketentuan tarif umum bagi Wajib Pajak Badan lainnya. Tarif umum bagi Wajib Pajak Badan lainnya sejak tahun 1983 sampai dengan sekarang telah mengalami lima kali perubahan sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 1. Perubahan tarif umum bagi Wajib Pajak Badan menunjukkan tren penurunan. Selain itu, tarif umum bagi Wajib Pajak Badan juga mengalami perubahan sistem tarif dari yang semula tahun 1983 menggunakan sistem tarif progresif menjadi tarif tunggal mulai tahun 2009. Tujuan perubahan skema serta besarnya tarif PPh Badan adalah untuk meningkatkan kepatuhan serta penerimaan pajak. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian dari Putra dan Qibthiyah (2018) yang menjelaskan bahwa tarif pajak yang lebih rendah serta penerapan tarif tunggal dapat mengurangi tendensi Wajib Pajak melakukan indikasi penggelapan pajak.

Tabel 1. Perkembangan Tarif Umum Pasal 17 Bagi Wajib Pajak Badan

Undang-Undang	Tahun Pajak Berlaku	Penghasilan Kena Pajak	Tarif PPh Badan
UU No 7 Tahun 1983	1983 s.d. 1994	s.d. 10 juta > 10 juta s.d. 50 juta > 50 juta	15% 25% 35%
UU No 10 Tahun 1994	1995 s.d. 2000	s.d. 25 juta > 25 juta s.d. 50 juta > 50 juta	10% 15% 30%
UU No 17 Tahun 2000	2000 s.d. 2008	s.d. 25 juta > 25 juta s.d. 50 juta > 50 juta	10% 15% 30%
UU No 36 Tahun 2008	2009 2010 s.d. 2019	<i>Single Tarif</i> <i>Single Tarif</i>	28% 25%
UU No 11 Tahun 2020	2020 s.d. 2021	<i>Single Tarif</i>	22%
UU No 7 Tahun 2021	2022, dst	<i>Single Tarif</i>	22%

Sumber: diolah penulis

Tujuan awal penerapan tarif final bagi perusahaan pelayaran adalah memberikan kemudahan bagi perusahaan pelayaran dalam menghitung PPh terutang. Selain itu, pengenaan tarif final diharapkan dapat memberikan stimulus bagi perusahaan pelayaran sehingga dapat mengembangkan usahanya sampai ke wilayah timur serta melindungi keberlangsungan



kegiatan ekonomi usaha pelayaran atau dengan kata lain pajak menjalankan fungsi regulasi (Pohan, 2016). Namun seiring dengan perkembangan kegiatan ekonomi, tarif final serta norma penghitungan khusus penghasilan neto perusahaan pelayaran dalam negeri dan luar negeri dianggap sudah tidak wajar. Hasil penelitian dari Pohan (2016) mendukung pendapat tersebut dan menyatakan bahwa dasar pengenaan pajak yang mencerminkan *rate of return* perusahaan baik pelayaran dalam dan luar negeri terlalu rendah dibandingkan dengan tingkat keuntungan atau *net profit after tax* perusahaan pelayaran tersebut. Akibatnya, pemerintah memperoleh penerimaan pajak yang juga terlalu rendah dari perusahaan pelayaran. Di sisi lain, bagi perusahaan sektor lainnya yang dikenakan tarif umum akan merasakan ketidakadilan terkait perbedaan tarif PPh terutang yang cukup jauh antara tarif final dengan tarif umum. Meskipun begitu, bagi perusahaan pelayaran juga terdapat aspek keadilan yang tidak terpenuhi yaitu perusahaan pelayaran tetap harus membayar pajak walaupun mengalami kerugian serta tidak dapat membiayai biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam rangka memperoleh penghasilan. Secara lebih jelas perbandingan mekanisme penghitungan PPh menggunakan tarif final dengan tarif umum ditunjukkan pada Gambar 1 dan 2. Berdasarkan Gambar 1 diketahui bahwa penghitungan PPh terutang perusahaan pelayaran atas penghasilan yang diperoleh sebagaimana yang diatur dalam SE-29/PJ.4/1996 dan SE-32/PJ.4/1996 adalah dengan mengalikan peredaran bruto dengan tarif PPh final yang telah ditetapkan.

Gambar 1. Mekanisme penghitungan PPh terutang Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dengan Tarif Final

Peredaran Bruto	XXX
Tarif PPh Final Pasal 15 (1,2% dan 2,64%)	<u>XX%</u> x
PPh Final Terutang dan harus dibayar	XXX

Sumber: diolah penulis

Gambar 2. Mekanisme penghitungan PPh terutang Wajib Pajak Badan dengan Tarif Umum

Peredaran Bruto	XXX
Biaya yang dapat dikurangkan (Pasal 6)	<u>XXX</u> -
Penghasilan Neto Fiskal	XXX
Kompensasi Kerugian	<u>XXX</u> -
Penghasilan Kena Pajak	XXX
Tarif Umum Pasal 17 (22%)	<u>XX</u> x
PPh Terutang	XXX



Kredit Pajak	XXX _
PPh yang harus dibayar	XXX

Sumber: diolah penulis

Sedangkan, pada Gambar 2 diketahui bahwa mekanisme penghitungan PPh terutang dengan tarif umum lebih panjang dan kompleks. Wajib Pajak Badan harus membuat rekonsiliasi fiskal terlebih dahulu terkait biaya-biaya apa saja yang dapat menjadi pengurang sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 6 UU PPh sttd UU HPP dan biaya apa saja yang tidak dapat menjadi pengurang sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 9 UU PPh sttd UU HPP. Selanjutnya, Wajib Pajak Badan memperhitungkan ada tidaknya kompensasi kerugian dari tahun-tahun sebelumnya selama maksimal 5 tahun ke belakang dan akan diperoleh penghasilan kena pajak. Penghasilan kena pajak yang diperoleh tersebut merupakan dasar pengenaan pajak dengan mekanisme tarif umum. Kemudian, Wajib Pajak Badan dapat memperhitungkan besarnya kredit pajak untuk menghitung besarnya PPh yang masih harus dibayar.

Apabila dibandingkan, mekanisme perhitungan PPh dengan tarif final sangat sederhana dan mudah. Namun, perusahaan pelayaran baik dalam negeri maupun luar negeri tidak dapat mengurangi biaya-biaya dalam rangka 3M yang meliputi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Selain itu, apabila perusahaan pelayaran di tahun-tahun sebelumnya menderita kerugian maka atas kerugian tersebut tidak dapat menjadi pengurang terhadap dasar pengenaan pajak pada tahun berjalan bahkan perusahaan pelayaran tetap harus membayar pajak meskipun pada tahun tersebut tidak memperoleh laba sama sekali atau dalam kondisi rugi. Berkaitan dengan hal tersebut, Mansury (n.d., dikutip dalam Pohan, 2016) menyatakan bahwa mekanisme pengenaan pajak final tidak boleh hanya mengejar kemudahan administrasi pemungutan pajak dan mengorbankan asas-asas keadilan dalam pemajakan karena hal tersebut pada akhirnya akan merugikan pemerintah maupun Wajib Pajak. Sebagai contoh, terdapat tiga perusahaan pelayaran dalam negeri yang mengalami kerugian berdasarkan laporan keuangan yang diaudit tahun 2020 tapi tetap harus membayar PPh Final Pasal 15 sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 2. Laporan keuangan Wajib Pajak menggunakan satuan mata uang USD sehingga peneliti melakukan konversi ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs JISDOR (referensi) tanggal 30 Desember 2020 sebesar Rp 14.105.

Tabel 2. Nilai Rugi Sebelum Pajak dan PPh Final Pasal 15 yang ditanggung Oleh Perusahaan Pelayaran Tahun 2020

No	Nama Perusahaan	Rugi Sebelum Pajak (USD)	Rugi Sebelum Pajak (Rupiah)	Beban PPh Final Pasal 15 (USD)	Beban PPh Final Pasal 15 (Rupiah)
1.	PT Logindo Samudramakmur Tbk.	2.398.374	33.829.065.270	294.002	4.146.898.210
2.	PT Mitrabahtera Segara Sejati Tbk.	14.975.954	211.235.831.170	683.183	9.636.296.215



	PT Pelayaran				
3.	Nasional Bina Buana Raya Tbk.	11.036.834	155.674.543.570	135.618	1.912.891.890

Sumber: diolah penulis dari Laporan Keuangan Perusahaan yang diaudit Tahun 2020

Berdasarkan Tabel 2 diketahui bahwa beberapa perusahaan pelayaran dalam negeri berada dalam kondisi yang cukup sulit untuk mengembangkan usahanya. Penyebabnya adalah ketentuan pengenaan PPh final Pasal 15 UU PPh sttd UU HPP yang menetapkan bahwa perusahaan pelayaran tetap harus membayar pajak final atas peredaran bruto dari objek penghasilan perusahaan pelayaran yang diatur lebih lanjut dalam SE-29/PJ.4/1996 dan SE-32/PJ.4/1996. Pertama, PT Logindo Samudramakmur Tbk. mengalami rugi sebelum pajak sebesar Rp 33.829.065.270 dan masih harus menanggung beban PPh final Pasal 15 sebesar Rp 4.146.898.210. Kedua, PT Mitrahaftera Segara Sejati Tbk. mengalami rugi sebelum pajak sebesar Rp 211.235.831.170 dan tetap harus menanggung beban PPh final Pasal 15 sebesar Rp 9.636.296.215. Ketiga, PT Pelayaran Nasional Bina Buana Raya Tbk. mengalami rugi sebelum pajak sebesar Rp 155.674.543.570 dan masih harus menanggung beban PPh final sebesar Rp 1.912.891.890. Kondisi tidak menguntungkan tersebut diperparah dengan ketentuan bahwa kerugian atas penghasilan yang dikenakan pajak final tidak dapat dikompensasikan terhadap penghasilan dari usaha pelayaran di masa pajak berikutnya. Dengan demikian, prinsip keadilan vertikal dan horizontal dalam pengenaan pajak final Pasal 15 bagi perusahaan pelayaran tidak dapat terlaksana.

Selain itu, pengenaan PPh final bagi perusahaan pelayaran dengan tujuan untuk kemudahan administrasi juga dianggap sudah tidak relevan mengingat terdapat perusahaan-perusahaan pelayaran yang sudah menjadi perusahaan terbuka. Artinya, perusahaan pelayaran telah mampu menyusun laporan keuangan dan dapat melakukan pencatatan atas biaya-biaya terkait kegiatan usahanya sehingga besarnya penghasilan neto perusahaan pelayaran dapat dihitung secara lebih akurat dibanding menggunakan norma penghitungan penghasilan neto. Lebih lanjut, apabila dibandingkan dengan pengenaan PPh final atas jenis usaha lainnya misalnya transaksi di Bursa Efek Indonesia, perusahaan pelayaran tidak memiliki urgensi untuk dikenakan PPh final. Penyebabnya adalah frekuensi transaksi perusahaan pelayaran masih dapat dikontrol melalui dokumen pengangkutan maupun perjanjian pengangkutan. Sedangkan, transaksi saham di Bursa Efek Indonesia memiliki volatilitas harga dan frekuensi transaksi yang tinggi sehingga dapat dipahami apabila transaksi saham di Bursa Efek Indonesia menerapkan tarif PPh final (Pohan, 2016).

### **Potensi Penerimaan Pajak dari Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri dengan Tarif Umum**

Penghitungan pajak melalui pengenaan terhadap penghasilan bruto dibanding penghasilan neto sekilas terlihat mendatangkan penerimaan lebih besar bagi negara karena nilai penghasilan bruto tentulah lebih besar daripada penghasilan neto. Penelitian oleh Christian et al (2019) menemukan bahwa pengenaan pajak dengan tarif umum pada perusahaan PT. Empat Tujuh Abadi Jaya di Kota Manado yang bergerak di bidang peternakan menghasilkan pajak penghasilan terutang yang lebih kecil daripada nilai pajak terutang dengan tarif final 1% pada Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013. Namun, jumlah pajak penghasilan terutang menjadi lebih kecil apabila menggunakan tarif 0,5% sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018. Ini berarti terdapat faktor nilai tarif untuk mengidentifikasi mana dasar pengenaan pajak, antara penghasilan bruto atau penghasilan neto, yang mendatangkan penerimaan pajak lebih besar. Hal ini perlu diuji dalam pengenaan pajak bagi perusahaan pelayaran untuk menganalisis tarif mana yang memberikan potensi penerimaan lebih besar.

Simulasi penghitungan potensi penerimaan pada penelitian ini menggunakan 3 (tiga) perusahaan yang bergerak di bidang pelayaran dimana ketiga perusahaan tersebut berhasil



mencatatkan keuntungan di tahun 2021. Perusahaan-perusahaan tersebut adalah PT Pelita Samudera Shipping Tbk., PT Temas Tbk., dan PT Samudera Indonesia Tbk. Dalam laporan keuangan tahun 2021, PT Pelita Samudera Shipping Tbk. dan PT Samudera Indonesia Tbk. menggunakan kurs mata uang Dollar AS sehingga peneliti melakukan konversi kurs mata uang Dollar AS ke Rupiah sesuai dengan kurs JISDOR per tanggal 31 Desember 2021. Atas ketiga perusahaan tersebut dibandingkan penghasilan bruto dan penghasilan neto terbatas pada penghasilan yang menjadi objek PPh Pasal 15 di ketiga perusahaan tersebut. Dalam mengidentifikasi penghasilan neto, terdapat keterbatasan informasi dalam laporan keuangan terkait penghasilan bruto objek PPh Pasal 15 dan biaya yang timbul dalam memperoleh penghasilan objek PPh Pasal 15. Untuk mengatasinya, dilakukan penghitungan biaya dengan cara memproporsikan biaya-biaya yang timbul berdasarkan proporsi atau persentase penghasilan bruto keseluruhan dengan penghasilan bruto objek PPh Pasal 15. Hasil simulasi penghitungan dengan tarif umum dan potensi penerimaan yang timbul dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3. Simulasi Penghitungan Potensi Penerimaan Pajak dengan Tarif Umum PPh Pasal 17 (rupiah)

Nama Perusahaan	Penghasilan Bruto dari objek PPh Pasal 15	Tarif PPh Pasal 15	Penghasilan Neto dari objek PPh Pasal 15	Tarif PPh Pasal 17	Tambahan Potensi Penerimaan
PT Pelita Samudera Shipping Tbk.	1.117.830.569.167	13.413.966.830	294.685.827.991	64.830.882.158	51.416.915.328
PT Temas Tbk.	3.326.474.000.000	39.917.688.000	537.473.950.566	118.244.269.124	78.326.581.124
PT Samudera Indonesia Tbk.	210.927.123.528	2.531.125.482	42.038.231.006	9.248.410.821	6.717.285.339

Sumber: Data diolah

Berdasarkan hasil simulasi pada Tabel 3, penghitungan pajak dengan tarif umum PPh Pasal 17 Wajib Pajak Badan memberikan penerimaan pajak yang lebih besar apabila menggunakan tarif PPh Pasal 15. Potensi yang didapat dari penghitungan PPh Pasal 17 yang menggunakan penghasilan neto sebagai dasar pengenaan pajak pada PT Pelita Samudera Shipping Tbk. adalah sebesar Rp64.830.882.158 atau terdapat tambahan potensi penerimaan sebesar Rp51.416.915.329, potensi dari PT Temas Tbk adalah sebesar Rp118.244.269.124 atau terdapat tambahan potensi penerimaan sebesar Rp78.326.581.125, dan potensi dari PT Samudera Indonesia Tbk. adalah sebesar Rp9.248.410.821 atau terdapat tambahan potensi penerimaan sebesar Rp6.717.285.339.

#### **Dampak Pengenaan Pemajakan Tarif Umum Terhadap Perusahaan Pelayaran**

Berdasarkan analisis yang sudah dipaparkan sebelumnya, diketahui bahwa pengenaan pemajakan tarif umum untuk perusahaan pelayaran memiliki beberapa implikasi yang mungkin terjadi. Industri pelayaran merupakan salah satu industri yang berkembang pesat terutama setelah diterbitkannya Undang-Undang Nomor 17 tahun 2008 tentang Pelayaran. Undang-Undang ini mengatur berbagai hal tentang pelayaran termasuk kepastian hukum, standardisasi pelayaran hingga partisipasi pemerintah dalam industri pelayaran. Implikasi yang muncul pada umumnya berpengaruh tidak hanya pada segi perpajakan namun juga segi ekonomi dan proses bisnis industri jasa pelayaran.



Salah satu implikasi yang muncul dari segi perpajakan adalah pengenaan pajak yang lebih akurat dan mencerminkan kondisi perusahaan. Telah dijelaskan di bagian Aspek Keadilan Pemajakan Perusahaan Pelayaran bahwa perpajakan perusahaan pelayaran tidak menunjukkan adanya perubahan sejak tahun 1983. Peraturan pelaksanaannya pun tidak dilakukan perubahan sejak terbitnya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 416 Tahun 1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri. Hal ini menyebabkan pengenaan pajak yang ditetapkan masih menggunakan acuan masa lalu dan tidak mencerminkan kondisi di masa sekarang. Pengenaan pajak yang mengikuti perkembangan ekonomi akan mengangkat fungsi regulasi pajak yang memberikan keadilan vertikal bagi pelaku usaha. Kondisi ini dapat mendukung pemain baru untuk masuk dalam bisnis jasa pelayaran sehingga secara tidak langsung dapat menunjang pertumbuhan ekonomi di jasa pelayaran.

Pengenaan pemajakan tarif PPh Pasal 15 yang masih berlaku merupakan pajak bersifat final yang mengusung konsep kesederhanaan yang mendukung usaha pemerintah dalam melaksanakan fungsi anggaran (Nugroho, 2014). Sistem pajak final ini juga berfungsi untuk meningkatkan kepatuhan pajak di sektor-sektor tertentu. Tipe *flat tax* yang digunakan di sektor tertentu saja. *Flat tax* sendiri merupakan istilah perpajakan yang hanya menggunakan satu tarif saja untuk seluruh wajib pajak. *Flat tax* yang ada didukung dengan fakta bahwa pajak bersifat final yang menggunakan nilai bruto sebagai dasar pengenaan pajak tanpa memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk memperhitungkan biaya yang mungkin ada dalam kegiatan operasionalnya (Kesuma, 2011). Hal ini dirasa merugikan pelaku jasa pelayaran mengingat tidak semua perusahaan mempunyai biaya yang sama. Dengan diterapkannya tarif umum maka perusahaan ini dapat mengakui biaya-biaya yang muncul khususnya biaya yang bersifat 3M (mendapatkan, menagih, dan memelihara) sehingga pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan pelayaran jauh lebih representatif.

Implikasi yang muncul tidak hanya berpihak kepada perusahaan pelayaran namun juga untuk pemerintah terutama dalam masalah penerimaan negara sekaligus menjalankan fungsi budgeter dari pajak itu sendiri. Dengan diubahnya pemajakan tarif PPh Pasal 15 menjadi tarif umum, ada potensi yang dapat digali dari bisnis jasa pelayaran. Merujuk ke Tabel 3 tentang simulasi penghitungan potensi penerimaan pajak dengan tarif umum PPh Pasal 17, terdapat potensi penerimaan negara sekitar 135 Miliar hanya dari 3 perusahaan yang dipilih. Ini artinya potensi penerimaan yang ada masih cukup besar untuk dapat dilakukan intensifikasi melalui perubahan tarif final menjadi tarif umum.

## **PENUTUP**

Penggantian skema Pemajakan perusahaan pelayaran dari PPh Pasal 15 yang bersifat final menjadi tarif umum merupakan hal yang mungkin dilakukan oleh pemerintah. Dengan kondisi di lapangan menunjukkan banyak perusahaan jasa pelayaran yang mengalami kerugian, skema perpajakan tarif umum dapat memberikan keadilan bagi wajib pajak yang memang mengalami kerugian sehingga tidak perlu membayar pajak. Skema pajak tarif umum juga memberikan kesempatan bagi perusahaan yang akan masuk untuk mengalami kerugian di masa awal operasi, meningkatkan potensi ekonomi yang dapat dihasilkan dari sektor jasa pelayaran.

Tidak hanya dari sisi keadilan, penggantian skema perpajakan bagi jasa pelayaran memiliki keunggulan lain yang beragam. Keunggulan lainnya adalah potensi naiknya penerimaan perpajakan dari sektor jasa pelayaran. Dengan perhitungan yang sudah dilakukan sebelumnya, terdapat potensi yang muncul untuk dapat dilakukan intensifikasi lebih jauh oleh otoritas pajak untuk memastikan tidak hilangnya potensi penerimaan perpajakan dari sektor ini.



DAFTAR PUSTAKA

- Andreana, P., & Inayati. (2022). Principles of Tax Collection in Value Added Tax (VAT) on Digital Services in Indonesia. *Jurnal Public Policy*, 8(1), 29-35. <https://doi.org/10.35308/jpp.v8i1.4692>
- Arianty, F., & Sos, S. (2017). Tinjauan Atas Asas Keadilan dan Kemudahan Administrasi Pajak dalam Pengenaan Pajak Penghasilan Final 1% Terhadap Wajib Pajak UMKM. *Journal of Vocational Program University of Indonesia*, 5(1).
- Bank Indonesia. n.d. JISDOR. Diakses pada tanggal 2 November 2022 dari <https://www.bi.go.id/en/statistik/informasi-kurs/jisdor/Default.aspx>
- Christian, Y. A., Nangoi, G. B., & Budiarmo, N. S. (2019). Implikasi Pengenaan Pajak Penghasilan Final Terhadap Penghitungan Pajak Penghasilan Badan Pada Pt. Empat Tujuh Abadi Jaya. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 14(1).
- Direktur Jenderal Pajak. (1996). *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-29/PJ.4/1996 tentang PPh Terhadap Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri. (Seri PPh Umum No. 35).*
- Direktur Jenderal Pajak. (1996). *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-32/PJ.4/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak yang Bergerak di Bidang Usaha Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri. (Seri Pph Umum No. 37).*
- Handojo, B., Sapdi, M., Sahudiyono, S., Ingesti, P. V., & Pertiwi, Y. (2022). Pelaksanaan Perjanjian Keagenan Pada Perusahaan Pelayaran PT. Prima Kaltara Bahari di Tarakan. *Majalah Ilmiah Bahari Jogja*, 20(2), 174-186. <https://doi.org/10.33489/mibj.v20i2.303>
- Kesuma, Agus. (2011). PPh FINAL Memudahkan atau Membebani. Sebuah Tinjauan dari sisi Wajib Pajak. 12. 21-31.
- Menteri Keuangan. (1996). *Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor KMK-416/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri.*
- Menteri Keuangan. (1996). *Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor KMK-417/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri.*
- Nugroho, A. D. (2014). The Application of Simplicity Concept of Taxation on Final Income Tax Regime in Indonesia. *Mimbar Hukum-Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada*, 26(3), 546-559.
- Pohan, C. A. (2016). Mereviu Basis Pemajakan Perusahaan Pelayaran Nasional Berdasarkan “Deemed Profit” Atas Penghasilan Dari Usaha Angkutan Laut. *Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, 8(2), 112-140. <https://doi.org/10.31334/trans.v8i2.66.g58>
- Presiden Republik Indonesia. (2008). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran*. Lembaran RI tahun 2008, (64).
- Presiden Republik Indonesia. (2008). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*. Lembaran RI tahun 2008, (133).
- Presiden Republik Indonesia. (2021). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Lembaran RI Tahun 2021, (246).
- Putra, B. C., & Qibthiyah, R. M. (2019). Pengaruh Penerapan Tarif Tunggal Pajak Penghasilan Badan terhadap Indikasi Penggelapan Pajak. *Jurnal Ekonomi Dan Pembangunan Indonesia*, 19(1), 96-117. <https://doi.org/10.21002/jepi.v19i1.878>
- Sari, P. A. K., Waluyo, W., & Hermawan, S. (2022). Analisis Mekanisme Pemerintah dalam Pemungutan Pajak Penghasilan Bagi Selebgram. *Jurnal Inovasi Penelitian*, 2(11), 3557-3566. <https://doi.org/10.47492/jip.v2i11.1393>



Sulbahri, R. A., & Sari, I. P. (2018). Analisis Pemungutan PPh Final Atas Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (Pada Studi Kasus Perusahaan Developer PT. Indojaya Agung Property Palembang). *Jurnal ACSY: Jurnal Accounting Politeknik Sekayu*, 7(2), 74-84.