



# LEX PROGRESSIUM

Organized by Yayasan Pendidikan Dan Pelayanan Kesehatan Rahmat Husada  
Email : [lexprogressiumjurnal@gmail.com](mailto:lexprogressiumjurnal@gmail.com)  
Website : <https://jurnal.dokterlaw.com/index.php/lexprogressium/index>

## SINKRONISASI NORMA TENTANG PENGHASILAN DALAM PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 15 TAHUN 2022 DENGAN UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 1983 TENTANG PAJAK PENGHASILAN

Article	Abstract
<p><b>Author</b> Reza Arisandi<sup>1</sup>, Rizky Karo Karo<sup>2</sup></p> <p>Air Marshal Suryadarma University<sup>1</sup>, Air Marshal Suryadarma University<sup>2</sup></p> <p><b>Email</b> <a href="mailto:rezaarisandi@gmail.com">rezaarisandi@gmail.com</a><sup>1</sup>, <a href="mailto:rizkykarokaro@unsurya.ac.id">rizkykarokaro@unsurya.ac.id</a><sup>2</sup></p> <p><b>Data</b> Submitted : 01-09-2025 Revised : 01-10-2025 Accepted : 01-11-2025</p>	<p><i>Taxation is one of the essential instruments in national development as it serves as the primary source of state revenue. The concept of income in the context of taxation is crucial because it forms the basis for tax calculation and collection. The purpose of tax regulations is to ensure fairness, improve security and law enforcement, enhance services for taxpayers, increase transparency in tax administration, and raise taxpayers' awareness, thereby boosting state revenue from the tax sector. Law Number 7 of 2021 on the Harmonization of Tax Regulations stipulates provisions regarding income tax, including the definition of taxable income. The technical provisions for implementation and more detailed explanations are regulated in Government Regulation Number 15 of 2022, which serves as a derivative of the Income Tax Law, outlining the mechanism for calculating taxable income in the mining sector. The interpretation of income as defined in Government Regulation Number 15 of 2022 must be synchronized with the provisions of the Income Tax Law in accordance with Law Number 12 of 2011 on the formulation of legislation. This synchronization is essential because it affects tax calculations and the obligations that taxpayers must fulfill. Therefore, it is necessary to analyze how income is defined in this Government Regulation, how it relates to the provisions of the law, and its impact on tax implementation in Indonesia. The application of tax regulations must comply with the principle of <i>lex superior derogat legi inferiori</i>, which is a legal principle stating that higher-level legislation overrides lower-level legislation. In other words, regulations higher in the legislative hierarchy have the authority to replace or set aside lower-level regulations in the event of a conflict or inconsistency between them.</i></p> <p><b>Keywords:</b> <i>Norm synchronization, Government Regulation 15/2022, Income Tax Law, income, taxation</i></p> <p><b>Abstrak</b></p> <p>Perpajakan merupakan salah satu instrumen penting dalam pembangunan nasional karena berperan sebagai sumber utama pendapatan negara. Pengertian penghasilan dalam konteks perpajakan menjadi sangat krusial karena menjadi dasar perhitungan dan pemungutan pajak. Adanya Peraturan Perpajakan memiliki tujuan untuk memberikan keadilan, meningkatkan keamanan dan penegakan hukum, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kesadaran Wajib Pajak, dengan demikian akan meningkatkan pendapatan negara melalui sektor pajak. Undang-</p>

Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mengatur ketentuan mengenai Pajak Penghasilan, termasuk pengertian penghasilan yang dikenakan pajak. Ketentuan teknis pelaksanaan dan penjabaran lebih rinci diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 yang berfungsi sebagai turunan Undang-undang Pajak Penghasilan dalam menjelaskan mekanisme penghitungan penghasilan kena pajak disektor pertambangan. Pemahaman penghasilan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 dengan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan harus memenuhi sinkronisasi peraturan perundangan sesuai dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 terkait pembentukan Peraturan Perundangan yang baik karena dapat mempengaruhi perhitungan dan kewajiban pajak yang harus dipenuhi oleh wajib pajak. Untuk itu diperlukan analisa bagaimana pemahaman penghasilan diatur dalam Peraturan Pemerintah tersebut dan bagaimana kaitannya dengan ketentuan dalam undang-undang, serta dampaknya terhadap pelaksanaan perpajakan di Indonesia. Penerapan peraturan perpajakan harus sesuai dengan asas *lex superior derogat legi inferiori* yaitu asas hukum yang menyatakan bahwa peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi mengesampingkan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Dalam kata lain, peraturan yang tingkatnya lebih tinggi dalam hierarki perundang-undangan memiliki kekuatan untuk menggantikan atau menyampingkan peraturan yang tingkatnya lebih rendah jika terdapat konflik atau bertentangan antara keduanya.

**Kata Kunci: Sinkronisasi norma, PP 15/2022, UU PPh, penghasilan, perpajakan**

## PENDAHULUAN

Perpajakan merupakan salah satu instrumen penting dalam pembangunan nasional karena berperan sebagai sumber utama pendapatan negara. Pajak Penghasilan (PPh) adalah jenis pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik orang pribadi maupun badan. Pengertian penghasilan dalam konteks perpajakan menjadi sangat krusial karena menjadi dasar perhitungan dan pemungutan pajak. Sektor perpajakan dalam penyelenggaraan pemerintahan merupakan sumber Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) untuk belanja pemerintah setiap tahunnya, dimana peran penerimaan dari sektor perpajakan meningkat dari tahun ke tahun. Undang-undang APBN menyatakan bahwasannya Penerimaan Pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak, dan Hibah merupakan sumber penerimaan negara<sup>1</sup>.

Sebagaimana yang tertuang dalam berdasarkan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak dapat diartikan sebagai kewajiban kontribusi orang pribadi dan badan yang sifatnya memaksa dan imbalan dari kontribusi tersebut

---

<sup>1</sup> Siburian, Henry Kristian, Muhammad Subandi, Arief Fahmi Lubis, Indawati, and Dasep Supriatna. "Tinjauan Implementasi Pajak Terhadap Kesejahteraan Masyarakat." *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains* ( Volume 2 No.02), 2023. hlm.129.

tidak diberikan secara langsung melainkan melalui pemanfaatannya untuk keperluan negara demi kesejahteraan rakyat<sup>2</sup>.

Perpajakan memiliki berbagai peraturan yang telah diatur dalam perundang-undangan yang menuntut setiap wajib pajak untuk memahami semua aturan pajak yang berlaku. Salah satu pilar perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia adalah penyusunan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, yang selanjutnya disebut UU KUP. Adanya Undang - undang KUP ini memiliki tujuan untuk memberikan keadilan, meningkatkan kemanan dan penegakan hukum, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kesadaran Wajib Pajak, dengan demikian akan meningkatkan pendapatan negara melalui sektor pajak<sup>3</sup>.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) mengatur ketentuan mengenai Pajak Penghasilan, termasuk pengertian penghasilan yang dikenakan pajak. Namun, ketentuan teknis pelaksanaan dan penjabaran lebih rinci mengenai pengertian penghasilan dan jenis-jenis penghasilan yang dikenakan pajak diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah (PP). Salah satu PP yang terbaru adalah Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 yang berfungsi sebagai turunan Undang-undang Pajak Penghasilan dalam menjelaskan mekanisme penghitungan penghasilan kena pajak.

Perbedaan dan penyesuaian pengertian penghasilan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 dengan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dapat mempengaruhi perhitungan dan kewajiban pajak yang harus dipenuhi oleh wajib pajak. Oleh karena itu, penting untuk melakukan penelitian yang mendalam mengenai bagaimana pengertian penghasilan diatur dalam Peraturan Pemerintah tersebut dan bagaimana kaitannya dengan ketentuan dalam undang-undang, serta dampaknya terhadap pelaksanaan perpajakan di Indonesia.

UU Pajak Penghasilan	PP 15 Tahun 2022
Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang : 1. diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia,	Penghasilan dari usaha penghitungannya harus menggunakan harga yang lebih tinggi antara: 1. harga yang lebih rendah antara harga patokan Batubara atau indeks harga Batubara pada saat transaksi; dan

<sup>2</sup> Larasati, Salsa Voni. "Peran Hukum Pajak Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak." *Jurnal Humaya: Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat, dan Budaya* (Volume 2 No. 1 : 2022). hlm 60.

<sup>3</sup> Rusdiana, Emmilia.. "Pemenuhan Perumusan Dan Penyelenggaraan Hukum Pidana Pada Pelanggaran Pajak Demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan." *(Jurnal Suara Hukum 4(1): 2023)* hlm. 39

2. yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun	2. harga sesungguhnya atau seharusnya yang diterima atau diperoleh penjual.
---	---

Pengertian Penghasilan menurut peraturan pemerintah Nomor 15 tahun 2022 dapat menggunakan harga patokan Batubara atau indeks harga batubara apabila harga tersebut lebih tinggi dibandingkan dengan harga transaksi yang sesungguhnya atau yang diterima oleh penjual. Sehingga hal ini tidak sesuai dengan defines penghasilan menurut Undang-undang Pajak Penghasilan bahwa Penghasilan merupakan kemampuan ekonomis yang harus diterima atau diperoleh oleh wajib pajak dan dapat digunakan oleh untuk konsumsi atau belanja. Sedangkan Penghasilan dalam Peraturan pemerintah menggunakan asumsi dari harga patokan Batubara atau indeks harga Batubara.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 Pasal 5 bahwa Dalam membentuk Peraturan Perundang-undangan harus dilakukan berdasarkan pada asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik, yang meliputi:

- 1) kejelasan tujuan;
- 2) kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat;
- 3) kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan;
- 4) dapat dilaksanakan;
- 5) kedayagunaan dan kehasilgunaan;
- 6) kejelasan rumusan; dan
- 7) keterbukaan.

Sehingga sesuai dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 Pasal 5 pembentukan Peraturan Perundangan yang baik harus memenuhi asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan sehingga peraturan yang dibuat harus sesuai dengan peraturan di atasnya sebagaimana dalam penjelasan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 Pasal 5 huruf c bahwa yang dimaksud dengan “asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan” adalah bahwa dalam Pembentukan Peraturan Perundang-undangan harus benar-benar memperhatikan materi muatan yang tepat sesuai dengan jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan.

Penerapan peraturan perpajakan harus sesuai dengan *asas lex superior derogat legi inferiori* yaitu asas hukum yang menyatakan bahwa peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi mengesampingkan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Dalam kata lain,

peraturan yang tingkatnya lebih tinggi dalam hierarki perundang-undangan memiliki kekuatan untuk menggantikan atau menyampingkan peraturan yang tingkatnya lebih rendah jika terdapat konflik atau bertentangan antara keduanya.

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan pemahaman yang lebih jelas tentang konsep penghasilan menurut regulasi terbaru serta memberikan masukan terkait implementasi ketentuan tersebut dalam praktik perpajakan yang berlaku.

Atas dasar hal tersebutlah, penulis tertarik untuk meneliti lebih lanjut dan memilih judul **” Sinkronisasi Norma tentang Penghasilan Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 Dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan”**

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode normatif. Pendekatan ini dipilih karena bertujuan untuk menggambarkan dan menganalisis secara mendalam mengenai pengertian penghasilan dalam regulasi perpajakan serta implikasinya terhadap pelaksanaan pajak penghasilan.

Sumber data penelitian menggunakan bahan hukum Primer yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 dan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU PPh) dan sumber bahan hukum Sekunder berupa Literatur ilmiah, buku perpajakan, jurnal, artikel, dan dokumen resmi yang relevan sebagai pendukung analisis. Dan bahan hukum tersier berupa kamus Bahasa Indonesia.

Teknik Pengumpulan Data melalui studi dokumentasi, yaitu dengan mengkaji dan menganalisis dokumen-dokumen hukum, regulasi, dan literatur terkait perpajakan yang berhubungan dengan pengertian penghasilan.

Data yang terkumpul dianalisis secara kualitatif dengan metode analisis isi (content analysis). Analisis dilakukan untuk mengidentifikasi, membandingkan, dan menginterpretasikan ketentuan pengertian penghasilan dalam PP No. 15 Tahun 2022 dan Undang-undang Pajak Penghasilan, serta mengkaji dampaknya dalam praktik perpajakan.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **1. Perbedaan dan Persamaan Pengertian Penghasilan Antara PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan**

#### **1) Pengertian Penghasilan Menurut PP Nomor 15 Tahun 2022**

PP Nomor 15 Tahun 2022 merupakan peraturan pemerintah yang ditetapkan dengan maksud untuk memberikan kepastian hukum mengenai penetapan perlakuan pajak pada sektor usaha pertambangan. Sektor pertambangan yang menjadi sasaran dari penetapan pajak ini adalah perusahaan yang memegang izin usaha pertambangan (IUP), dan juga yang khusus (IUPK), pemegang IUPK sebagai kontrak, kemudian pemegang PKP2B baik yang dalam kontraknya diatur penetapan pajak yang sesuai PKP2B, maupun yang diatur dengan UU Pajak Penghasilan<sup>4</sup>.

Dalam PP Nomor 15 Tahun 2022 melampirkan pengertian mengenai pengertian penghasilan. Hal ini dicantumkan dalam Pasal 4 ayat (1) bahwa berdasarkan peraturan ini yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yang diperoleh dari usaha, penghasilan dari luar usaha. Pengertian mengenai jenis penghasilan dari usaha tersebut dijelaskan dalam ayat (2) sebagai berikut:

“Penghasilan dari usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a merupakan penghasilan yang diterima atau diperoleh dari penjualan/ pengalihan hasil produksinya”<sup>5</sup>.

Berdasarkan pada kutipan ayat tersebut dapat dijelaskan bahwa penghasilan dari usaha sektor pertambangan adalah penghasilan yang diperoleh melalui penjualan hasil produksinya.

Dalam menghitung jumlah penghasilan, bisa dilakukan dengan berdasarkan pada nilai tertinggi antara harga referensi batu bara dan harga transaksi aktual. Harga referensi batubara ini ditentukan dari nilai terendah antara Harga Patokan Batubara (HPB) resmi atau indeks harga batu bara yang berlaku pada saat transaksi. Di sisi lain, harga transaksi aktual mencakup harga sesungguhnya yang diterima atau harga yang seharusnya diterima atau diperoleh oleh penjual.

Dalam situasi khusus, penghitungan penghasilan usaha batu bara ini akan merujuk pada harga yang telah ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku di sektor Mineral dan Batubara. Harga Patokan Batubara (HPB) pada saat transaksi merupakan HPB yang telah ditetapkan secara resmi sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang Mineral dan Batubara.

Apabila batu bara yang diperdagangkan tidak memiliki Harga Patokan Batubara (HPB) atau indeks harga batubara, maka penghasilan usaha dari penjualan tersebut akan

---

<sup>4</sup> PP Nomor 15 Tahun 2022 Tentang Perlakuan Perpajakan dan/atau Penerimaan Negara Bukan Pajak di Bidang Usaha Pertambangan Batubara

<sup>5</sup> *Ibid.*

dihitung sepenuhnya berdasarkan harga sesungguhnya atau seharusnya yang diterima atau diperoleh penjual.

Lebih lanjut dalam melakukan perhitungan penghasilan kena pajak, hal ini dijelaskan Pasal 5 ayat (1) sebagai berikut kutipannya:

“Besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ditentukan berdasarkan penghasilan bruto yang menjadi objek pajak sebagaimana ‘dimaksud dalam Pasal 4, dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan”<sup>6</sup>.

Berdasarkan pada pasal 5 ayat (1) tersebut bahwa Besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak ditentukan berdasarkan penghasilan bruto yang menjadi objek pajak. Penghasilan bruto ini kemudian dikurangi dengan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan.

Dijelaskan dalam Pasal 5 Ayat 2 bahwa biaya-biaya yang termasuk dalam kategori tersebut meliputi beragam aktivitas penting dalam operasional bisnis. Ini mencakup biaya kegiatan penyelidikan umum, eksplorasi, studi kelayakan, dan operasi produksi, yang semuanya merupakan tahapan krusial dalam suatu usaha. Selain itu, biaya kegiatan pasca tambang juga diperhitungkan, menunjukkan tanggung jawab lingkungan dan keberlanjutan.

Penghitungan juga memasukkan penyusutan dan/atau amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud maupun tidak berwujud yang digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan. Ini juga berlaku untuk amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan biaya lain yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, semuanya sesuai dengan ketentuan Pajak Penghasilan.

Lebih lanjut, penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan juga diperhitungkan sebagai biaya, mengikuti aturan Pajak Penghasilan. Biaya yang dikeluarkan dalam rangka kewajiban Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) juga termasuk, sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang PNBP.

Penting juga untuk mencatat bahwa cadangan biaya reklamasi dapat dikurangkan sesuai dengan ketentuan Pajak Penghasilan. Unsur biaya lain yang diizinkan termasuk bunga, serta berbagai jenis sumbangan yang bersifat sosial dan

---

<sup>6</sup> *Ibid*

pembangunan. Ini meliputi sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional, penelitian dan pengembangan, fasilitas pendidikan, dan pembinaan olahraga. Terakhir, biaya pembangunan infrastruktur sosial juga diakui sebagai pengurang penghasilan.

Perhitungan pada wajib pajak sektor pertambangan memiliki tarif yang berbeda-beda tergantung kepada jenis izin usaha ataupun kontrak mereka. Berdasarkan pada Pasal 7 tata cara perhitungan pajak menggunakan mekanisme umum sesuai dengan yang diatur pada UU Pajak Penghasilan, hanya saja tarif yang ditetapkan berbeda-beda. Berikut adalah tarif Pajak Penghasilan (PPh) untuk masing-masing pemegang izin pertambangan menurut PP Nomor 15 Tahun 2022 dan ketentuan perpajakan yang berlaku saat ini<sup>7</sup>:

- a) Pada perusahaan pemegang IUP dan IUPK tarif pajak mengikuti UU Penghasilan dan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan, yaitu tarifnya mengikuti tarif PPh Badan sebesar 22%.
- b) Pada perusahaan pemegang IUPK sebagai Kelanjutan Operasi Kontrak/Perjanjian, jika terdapat pengaturan tarif pada kontak tersebut maka tarif mengikuti kontrak contoh 30% atau bisa lebih rendah. Tetapi jika tidak diatur maka tarif mengikuti UU Penghasilan dan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan yaitu 22%.
- c) Pada perusahaan pemegang PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara), terdapat dua penetapan tarif. Perusahaan yang menggunakan tarif pajak dalam kontrak yang biasanya merupakan Generasi 1 PKP2B bisa dikenakan tarif PPh tetap sebesar 45% , tarif ini lebih besar karena menggunakan sistem kontrak dan bukan izin. Sedang pada perusahaan yang tidak ada sistem kontrak yang umumnya generasi 3 PKP2B penerapan tarifnya mengikuti UU Penghasilan dan UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan yaitu 22%.

Berdasarkan pada pembahasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa PP Nomor 15 Tahun 2022 menjelaskan penghasilan usaha sektor pertambangan batu bara berasal dari penjualan hasil produksi, dihitung berdasarkan nilai tertinggi antara harga patokan batu bara (HPB) dan harga transaksi aktual. Penghasilan kena pajak diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi biaya operasional, pasca tambang, penyusutan, dan sumbangan tertentu sesuai UU Pajak Penghasilan. Pada penetapan tarif pajak bervariasi,

---

<sup>7</sup> UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan

yaitu pemegang IUP dan IUPK dikenai tarif 22%, IUPK kelanjutan kontrak mengikuti tarif kontrak (misalnya 30%) atau 22% jika tidak diatur, sedangkan PKP2B dikenai tarif tetap 45% (kontrak) atau 22% (UU PPh), tergantung generasi kontraknya. Sedangkan tata cara perhitungan masih mengikuti pedoman pada UU Pajak Penghasilan.

Jika sebelumnya berfokus pada membahas mengenai pengertian pajak dari usaha. Kemudian pada sektor pertambangan bahwa penghasilan yang berasal dari luar usaha inti, perlakuan pajaknya akan diselenggarakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dalam peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan. Contohnya pendapatan yang diperoleh perusahaan pertambangan selain dari penjualan melalui penyewaan alat, penyewaan pelabuhan, jasa pengelolaan limbah, penjualan aset, pendapatan bunga deposito dan sebagainya.

Pada sumber-sumber pendapatan tersebut penetapan pajaknya tidak mengikuti skema khusus seperti yang mungkin berlaku untuk penghasilan usaha inti misalnya dalam kontrak IUPK atau PKP2B. Penetapan tarif pajak mengikuti tarif yang ditetapkan oleh UU Pajak Penghasilan. Contohnya pada penghasilan sewa akan dikenakan PPh pasal 23. Kemudian pada pendapata bunga deposito mungkin dikenakan PPh final 20%. Pada kesimpulannya bahwa tidak ada perlakuan istimewa untuk penghasilan ini, meskipun perusahaan adalah pemegang IUP atau PKP2B<sup>8</sup>.

## 2) Pengertian Penghasilan Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan

Pasal 6 huruf c UU TPKS secara khusus untuk kasus penyalahgunaan kekuasaan, seperti yang dilakukan oleh anggota kepolisian. Pasal ini memidana setiap orang yang melakukan pelecehan seksual secara fisik dengan menyalahgunakan kedudukan, wewenang, kepercayaan, atau perbawa yang timbul dari tipu muslihat atau hubungan keadaan, atau memaksa atau dengan penyesatan menggerakkan orang itu untuk melakukan atau membiarkan dilakukan persetujuan atau perbuatan cabul dengannya atau dengan orang lain.

Undang-undang mengenai pajak penghasilan terus mengalami perubahan dari waktu ke waktu. Pajak penghasilan pertama kali berlandaskan pada UU No. 7 Tahun 1983 sebagai bagian dari reformasi sistem perpajakan di Indonesia menuju *self-assessment system*, yaitu sistem di mana Wajib Pajak menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajibannya. Sejak diberlakukan pada 1 Januari 1984, UU ini telah mengalami beberapa kali perubahan untuk menyesuaikan dengan dinamika

---

<sup>8</sup> *Ibid.*

ekonomi, sosial, dan kebijakan fiskal nasional. Perubahan pertama dilakukan dengan UU No. 7 Tahun 1991, kemudian diikuti oleh UU No. 10 Tahun 1994, UU No. 17 Tahun 2000, dan UU No. 36 Tahun 2008. Setiap perubahan tersebut bertujuan menyempurnakan tarif pajak, memperluas objek dan subjek pajak, serta meningkatkan kepatuhan dan keadilan perpajakan.

Perubahan paling signifikan dilakukan melalui UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Dalam UU HPP memperkenalkan penggunaan Nomor Induk Kependudukan (NIK) sebagai NPWP bagi orang pribadi, mendukung digitalisasi administrasi pajak, dan mendorong kepatuhan sukarela melalui sistem yang lebih modern dan transparan.

Dalam UU HPP bahwa pengertian dari penghasilan, hasil ini dijelaskan dalam Pasal 4 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 7 Tahun 2021 tentang HPP sebagai berikut:

“Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu 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”<sup>9</sup>.

Berdasarkan pada Pasal tersebut dapat dijelaskan bahwa menurut UU HPP bahwa penghasilan merupakan penghasilan kena pajak adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak. Ini berlaku baik untuk penghasilan yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia. Tambahan kemampuan ekonomis ini dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak itu sendiri, tanpa memandang nama dan dalam bentuk apa pun penghasilan tersebut diterima.

Dijelaskan juga dalam pasal 4 bahwa sumber penghasilan yang termasuk dalam objek pajak yaitu semua imbalan yang diterima sehubungan dengan pekerjaan atau jasa, seperti gaji, upah, tunjangan, dan bonus, termasuk natura dan kenikmatan, kecuali ditentukan lain oleh undang-undang.

Selain itu, hadiah dari undian, pekerjaan, atau penghargaan, serta laba usaha juga menjadi objek pajak. Keuntungan dari penjualan atau pengalihan harta termasuk dalam kategori ini, baik itu pengalihan aset ke perusahaan, ke pemegang saham, atau karena

---

<sup>9</sup> *Ibid.*

likuidasi dan reorganisasi bisnis. Keuntungan dari hibah atau bantuan juga bisa dikenakan pajak, kecuali untuk pihak-pihak tertentu yang dikecualikan (misalnya keluarga sedarah langsung atau badan sosial/keagamaan tanpa hubungan usaha). Keuntungan dari penjualan hak penambangan juga termasuk.

Objek pajak juga meliputi pengembalian pembayaran pajak yang pernah dibebankan sebagai biaya, bunga, dividen, royalti, sewa, dan penerimaan pembayaran berkala. Keuntungan dari pembebasan utang (di atas batas tertentu), selisih kurs mata uang asing, penilaian kembali aset, dan premi asuransi juga termasuk.

Terakhir, iuran perkumpulan dari anggota yang berbisnis, penambahan kekayaan neto yang belum dikenakan pajak, penghasilan dari usaha syariah, imbalan bunga terkait perpajakan, dan surplus Bank Indonesia juga merupakan bagian dari penghasilan yang menjadi objek pajak.

Penetapan tarif bagi semua jenis sumber penghasilan tersebut berbeda-beda. UU HPP sebagai Undang-undang yang mengharmoniskan seluruh Undang-undang Perpanjangan mengatur seluruh penetapan tarif sumber pendapatan tersebut. Berikut penjelasan masing-masing tarif pada beberapa sumber pendapatan<sup>10</sup>:

a) Penggantian atau Imbalan Berkenaan dengan Pekerjaan/Jasa

Sumber pendapatan yang dimaksud dalam poin ini adalah gaji, upah, tunjangan, bonus, natura/kenikmatan, dan uang pensiun. Penetapan tarifnya dapat berbeda-beda tergantung pada besaran yang diperoleh. Pada wajib pajak yang memperoleh penghasilan sampai Rp60 juta dikenai tarif 5%, kemudian penghasilan Rp60 hingga Rp250 juga dikenai tarif 15%, kemudian penghasilan Rp250 hingga Rp500 juta dikenai tarif 25%, kemudian penghasilan Rp500 juta hingga Rp5 miliar dikenai tarif 30%, dan terakhir penghasilan lebih dari Rp5 miliar tarifnya sebesar 35%.

b) Hadiah Undian/Pekerjaan/Penghargaan

Pajak yang dikenakan untuk hadiah undian merupakan PPh Final sebesar 25%. Sedangkan pada hadiah yang berkaitan dengan pekerjaan/penghargaan mengikuti tarif progresif pada poin a.

c) Laba Usaha

Pada laba usaha, pajak yang dikenakan terdapat dua sumber yaitu penghasilan pribadi dan badan. Tarif pajak yang ditetapkan untuk orang pribadi

---

<sup>10</sup> *Ibid.*

mengikuti tarif progresif pada poin a. Sedangkan tarif yang dikenakan untuk pajak badan sebesar 22%.

d) Keuntungan Karena Penjualan atau Pengalihan Harta

Pada sumber penghasilan ini umumnya pajak dikenakan menggunakan skema tarif pajak orang pribadi progresif atau tarif pajak badan. Tetapi jika pengalihan harga berbentuk seperti penjualan properti, menurut PP 34/2016 dapat dikenai PPh final 2.5% - 5% dari nilai transaksi. Dan pada pengalihan berupa saham non bursa, menurut PP 14/1997, dapat dikenai PPh final 0,1%.

e) Penerimaan Kembali Pembayaran Pajak

Jenis sumber penghasilan ini dianggap sebagai pemasukan penghasilan biasa. Dan penetapan tarifnya disesuaikan bisa termasuk ke dalam tarif PPh OP progresif atau PPh Badan 22%.

f) Bunga, Diskonto, Premium, Imbalan Utang

Penetapan tarif pada sumber pendapatan ini yaitu disesuaikan bisa termasuk ke dalam tarif PPh OP progresif atau PPh Badan 22%. Tetapi bisa dikenai PPh Final 15% untuk bunga deposito/tabungan tertentu.

g) Dividen

Pada dividen yang diperoleh dalam negeri, jika pendapatan diinvestasikan kembali maka akan dikecualikan pajak. Tetapi dividen yang diperoleh dari investasi luar negeri akan dikenakan PPh Final 20%.

h) Royalti

Penetapan tarif pada sumber pendapatan ini jika berasal dari domestik yaitu disesuaikan bisa termasuk ke dalam tarif PPh OP progresif atau PPh Badan 22%. Tetapi bisa dikenai PPh 20% final jika bersumber dari luar negeri.

i) Sewa dan Penghasilan Lain Terkait Harta

Penetapan tarif pada sumber pendapatan ini yaitu disesuaikan bisa termasuk ke dalam tarif PPh OP progresif atau PPh Badan 22%. Tetapi untuk sewa tanah dan bangunan berdasarkan pada PP 34/2017 dikenakan PPh final 10%.

j) Pembayaran berkala, Keuntungan Karena Pembebasan Utang, Keuntungan Selisih Kurs Valas, Premi Asuransi, Iuran dari Anggota Perkumpulan, Penghasilan Usaha Syariah, dan Imbalan Bunga (Restitusi Pajak)

Penetapan tarif pada sumber pendapatan ini yaitu disesuaikan bisa termasuk ke dalam tarif PPh OP progresif atau PPh Badan 22%.

k) Selisih Lebih Penilaian Kembali Aktiva

Pada sumber pendapatan ini, tarif yang dikenakan adalah PPh final 10%, tetapi jika masih memberlakukan PP 36/2008 dapat memperoleh diskon sebesar 3%.

l) Tambahan Kekayaan Neto

Pada tambahan kekayaan neto, tarif yang dikenakan merupakan PPh final antara 30 hingga 35%. Tetapi jika terdeteksi oleh Direktorat Jenderal Pajak mungkin akan dikenakan tarif khusus sebesar 11%–30%.

m) Surplus Bank Indonesia

Sumber pendapatan yang berasal dari surplus Bank Indonesia dikecualikan sebagai objek pajak kecuali jika ada peraturan lain yang mengharuskan terkena pajak.

Berdasarkan pada pembahasan ini, dapat disimpulkan bahwa menurut UU Pajak Penghasilan bahwa penghasilan merupakan setiap penambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak, baik dari dalam maupun luar negeri, yang dapat digunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan. Ini termasuk gaji, tunjangan, bonus, laba usaha, keuntungan penjualan harta (termasuk dari reorganisasi bisnis dan hibah tertentu), bunga, dividen, royalti, sewa, dan berbagai jenis penerimaan lain yang menambah nilai ekonomis. Dan dalam UU Pajak Penghasilan mengatur seluruh penetapan tarif pada berbagai jenis sumber pajak tersebut.

### **3) Persamaan Pengertian Penghasilan Antara PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan**

PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan merupakan peraturan yang sama-sama mengatur terkait peraturan perpajakan bagi objek wajib pajak. Peraturan mengenai perpajakan terus mengalami reformasi berupa perubahan atau penambahan. Menurut Santosa dan Sesung reformasi pada peraturan perpajakan dilatarbelakangi oleh adanya kendala dalam mengumpulkan pendapatan pajak oleh negara karena permasalahan mengenai kepatuhan wajib pajak. Reformasi ini untuk menciptakan aturan pajak yang lebih tegas, menjunjung tinggi keadilan, responsif dan antisipatif. Tetapi reformasi juga harus tetap selaras dengan hukum maupun politik di masa kini<sup>11</sup>.

---

<sup>11</sup> Djoko Santosa dan Rusdianto Sesung, "Reformasi Hukum Perpajakan Dalam Upaya Meningkatkan Penerimaan Dan Kepatuhan Wajib Pajak", *Perspektif*, Vol. 26, No. 2, 2021, h. 110-119.

Berdasarkan pada uraian pengertian PP Nomor 15 Tahun 2022 dan Undang-Undang Pajak Penghasilan, bahwa persamaan dari kedua peraturan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a) Objek Pajak

Kedua peraturan tersebut sama-sama menetapkan bahwa penghasilan dianggap sebagai objek pajak yang wajib dikenai tarif pajak sesuai aturan yang berlaku.

b) Cakupan penghasilan

Kedua peraturan tersebut memiliki persamaan yaitu membahas mengenai cakupan penghasilan yang termasuk sebagai objek pajak adalah penghasilan usaha dan dari luar usaha.

c) Prinsip perhitungan pajak

Dalam menghitung besaran pajak yang harus dibayarkan. Keduanya mengatur perhitungan dengan menghitung penghasilan bruto yang dikurangi oleh biaya-biaya. Perhitungan ini berdasarkan pada prinsip umum dalam perpajakan.

d) Tarif pajak

Pada PP Nomor 15 Tahun 2022, meskipun berfokus pada sektor pertambangan, penentuan tarif pajak mengacu pada tarif yang diatur dalam UU PPh jika tidak diatur secara khusus. Contohnya adalah mengacu pada tarif progresif maupun tarif pajak badan sesuai dengan yang diatur UU Pajak Penghasilan.

e) Perlakuan terhadap Penghasilan Non-Utama

Sebelumnya disebutkan dalam PP Nomor 15 Tahun 2022, bahwa penetapan penghasilan di luar usaha seperti jasa sewa dan penjualan aset mengacu pada tarif yang diatur dalam UU PPh dan tanpa ada perlakuan khusus. Sehingga hal ini memiliki kesamaan dengan UU Pajak Penghasilan sebagai peraturan yang mengatur seluruh tarif pajak sesuai sumber dan sifatnya, termasuk penghasilan pasif dan penghasilan dari luar usaha.

Berdasarkan pada pembahasan tersebut, dapat dijelaskan bahwa PP 15 Tahun 2022 tidak menyimpang dari konsep dasar UU Pajak Penghasilan, melainkan menerapkan prinsip-prinsip UU PPh secara sektoral di bidang pertambangan. Keduanya menegaskan bahwa penghasilan adalah tambahan kemampuan ekonomis dan penghitungan pajaknya didasarkan pada penghasilan bruto dikurangi biaya.

Persamaan peraturan tersebut sebelumnya telah dijelaskan oleh Gunadi bahwa keberadaan peraturan pemerintah terkait perpajakan lebih kepada mengatur pelaksanaan teknik dari ketentuan yang ada di Undang-Undang Pajak Penghasilan. Karena PP tidak

boleh bertentangan, melainkan harus mendeskripsikan dan menjelaskan penerapan perpajakan yang semula umum menjadi lebih sektoral<sup>12</sup>.

Pada intinya bahwa PP Nomor 15 Tahun 2022 bersifat khusus (*lex specialis*) untuk sektor pertambangan, sedangkan UU PPh bersifat umum (*lex generalis*) untuk seluruh subjek pajak di Indonesia. Hal ini didukung oleh Pohan bahwa PP 15 Tahun 2022 adalah bentuk hukum yang bersifat khusus di bidang pertambangan yang berguna untuk menjelaskan kembali bagaimana tata cara perhitungan pajak di sektor pertambangan. Tetapi seluruh konsepnya tetap tunduk pada UU Pajak Penghasilan<sup>13</sup>. Contohnya seperti konsep tata cara perhitungan dan penetapan tarif jika tidak diatur khusus.

#### **4) Perbedaan Pengertian Penghasilan Antara PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan**

PP Nomor 15 Tahun 2022 meskipun sama-sama membahas terkait perpajakan memiliki perbedaan yang cukup signifikan dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Hal ini karena PP Nomor 15 Tahun 2022 bersifat khusus (*lex specialis*). Dalam sistem hukum Indonesia, asas *lex specialis* merupakan prinsip fundamental yang memastikan keberlakuan hukum yang lebih spesifik. Prinsip ini menetapkan bahwa ketika suatu undang-undang yang lebih khusus atau sektoral mengatur suatu hal secara lebih rinci dibandingkan dengan undang-undang yang bersifat umum, maka undang-undang yang lebih khusus itulah yang akan diutamakan pelaksanaannya. Penting untuk dipahami bahwa keberadaan undang-undang yang lebih spesifik ini bukanlah pertanda adanya pertentangan dengan undang-undang umum. Sebaliknya, kedua jenis undang-undang tersebut justru saling melengkapi dan menyempurnakan. Undang-undang khusus berfungsi untuk memberikan arahan yang lebih detail dan kontekstual pada bidang-bidang tertentu, mengisi kekosongan atau memperjelas ketentuan yang mungkin masih bersifat global dalam undang-undang induk, sehingga menciptakan kerangka hukum yang lebih komprehensif dan efektif<sup>14</sup>.

Tetapi karena sifatnya yang berbeda, tentu saja terdapat perbedaan antara PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh karena itu, berikut akan dilampirkan tabel perbedaan dari kedua peraturan tersebut.

---

<sup>12</sup> Gunadi, *Panduan Pajak Penghasilan Badan*, (Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI, 2017), h. 45.

<sup>13</sup> Pohan, C. A., *Manajemen Perpajakan*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2019), h. 211.

<sup>14</sup> Bayu Jati Jatmika, "Asas Hukum Sebagai Pengobat Hukum; Implikasi Penerapan Omnibus Law", *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Tanjungpura*, Vol. 9, No. 1, 2020, h. 71 – 83.

Aspek	PP Nomor 15 Tahun 2022	UU Pajak Penghasilan (UU Nomor 7 Tahun 2021)
Ruang Lingkup	Peraturan khusus yang mengatur pajak pada sektor pertambangan terutama perusahaan pemegang IUP, IUPK, dan PKP2B.	Peraturan yang umum tidak spesifik pada sektor tertentu, dan lebih mengatur pada semua wajib pajak baik orang pribadi maupun badan.
Penghasilan	Penghasilan yang dimaksud adalah penghasilan usaha pada sektor pertambangan seperti penjualan batubara dan mineral. Dan penghasilan luar usaha pada sektor pertambangan seperti jasa sewa alat, perolehan bunga, dan lain-lain.	Mengatur seluruh jenis sumber penghasilan baik dari pekerjaan, usaha, modal (investasi), hibah, bunga, sewa, dividen, royalti, dan lain-lain.
Penentuan Besaran Penghasilan	Menjelaskan bahwa penghasilan sektor pertambangan dihitung dengan dari nilai tertinggi antara harga referensi (HPB) dan harga transaksi aktual.	Tidak ada penjelasan mengenai ketentuan harga khusus. Penghasilan ditentukan berdasarkan nilai aktual yang diterima wajib pajak.
Biaya Pengurang Penghasilan	Menjelaskan jenis-jenis biaya yang menjadi pengurang penghasilan bruto. Contohnya biaya reklamasi, pasca tambang, sumbangan, dan biaya lainnya yang spesifik dengan sektor pertambangan.	Tidak menjelaskan secara detail jenis biaya yang digunakan untuk mengurangi penghasilan bruto wajib pajak.
Penetapan Tarif Pajak	Tarif ditentukan berbeda tergantung pada jenis izin dan kontrak (IUP, IUPK, dan PKP2B)	Penetapan tarif menggunakan tarif umum dan nasional. Contohnya seperti tarif progresif, tarif PPh badan, dan tarif PPh final.
Perlakuan Penghasilan Luar Usaha	Menjelaskan bahwa penghasilan luar usaha pada sektor pertambangan tidak ada aturan khusus, dan hanya mengacu pada UU Pajak Penghasilan.	Menjelaskan bahwa penetapan penghasilan sesuai dengan sifat dan sumbernya, bukan berdasarkan sektornya.
Tarif Kontrak	Tarif pajak bisa berdasarkan pada kontrak yang diatur dalam perjanjian.	Tarif pajak mengikuti UU yang berlaku, kecuali jika terdapat kontrak

		yang mengatur secara khusus.
--	--	------------------------------

Berdasarkan pada tabel tersebut, dapat dijelaskan bahwa meskipun keduanya mengatur tentang penghasilan, ada perbedaan fokus yang jelas. PP 15/2022 dipandang sebagai peraturan yang bersifat sektoral dan lebih teknis<sup>15</sup>. Ini karena PP tersebut secara spesifik dirancang untuk menyesuaikan dengan karakteristik unik usaha pertambangan. Di dalamnya, ditemukan pengaturan yang lebih detail mengenai harga referensi, jenis-jenis biaya yang diakui, dan tarif khusus yang berlaku untuk sektor ini. PP ini secara khusus membedah dan mengatur elemen-elemen penghasilan usaha tambang, mengakomodasi kompleksitas operasional dan finansial di industri tersebut.

Sebaliknya, UU PPh adalah regulasi yang bersifat umum dan menyeluruh. Undang-undang ini memiliki cakupan yang jauh lebih luas, mencakup berbagai jenis penghasilan dari segala sumber, mulai dari kegiatan usaha, pekerjaan bebas, hingga investasi. UU PPh berfungsi sebagai payung hukum utama yang menetapkan prinsip-prinsip dasar pemajakan secara nasional, membentuk kerangka umum bagaimana penghasilan dikenakan pajak di Indonesia. Keberadaan PP 15/2022 tidak menentang, melainkan melengkapi UU PPh dengan menyediakan detail yang diperlukan untuk penerapan pajak di sektor pertambangan.

## 2. Norma yang Ideal Tentang Penghasilan dalam PP Nomor 15 Tahun 2022

Norma ideal adalah aturan atau standar yang dianggap paling sempurna atau paling benar dalam suatu konteks tertentu. Pada kaitannya dengan PP Nomor 15 Tahun 2022, norma ideal tentang penghasilan mencerminkan upaya pemerintah dalam merumuskan pengaturan pajak penghasilan secara lebih adil, transparan, dan sesuai dengan karakteristik sektor pertambangan. Norma ini bertujuan untuk menjamin kepatuhan pajak dan mencegah penghindaran, sekaligus tetap mendukung iklim investasi. Berikut penjabaran norma-norma ideal tersebut:

### 1) Penghasilan sebagai Tambahan Kemampuan Ekonomis

PP Nomor 15 Tahun 2022 mengadopsi norma dasar bahwa penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh, baik dari usaha

<sup>15</sup> Edward Omar Sharif Hiariej, “Asas *Lex Specialis Systematis* dan Hukum Pidana Pajak”, *Jurnal De Jure*, Vol. 14, No. 2, 2021, h, 170–180.

inti (penambangan) maupun luar usaha (sewa, bunga, penjualan aset). Norma ini sejalan dengan definisi dalam UU PPh, menjamin keseragaman konsep fiskal di semua sektor.

Keseragaman konsep fiskal terutama tentang penghasilan, biaya, dan objek pajak dalam sistem fiskal menciptakan kepastian hukum bagi wajib pajak. Hal ini memudahkan mereka untuk patuh secara sukarela karena mereka benar-benar mengerti kewajiban dan hak-haknya<sup>16</sup>.

## 2) Transparansi dalam Penetapan Nilai Penghasilan

PP Nomor 15 Tahun 2022 mewajibkan penghitungan penghasilan sektor pertambangan berdasarkan nilai tertinggi antara Harga Patokan (HPB) dan harga transaksi aktual. Tujuannya adalah meningkatkan transparansi sehingga mencegah manipulasi harga oleh wajib pajak dan memastikan penerimaan negara mencerminkan nilai ekonomi riil.

Transparansi dalam perpajakan sangat krusial. Hal ini menurut Safitri dan Jaeni bahwa kepatuhan wajib pajak terhadap sistem perpajakan sangat dipengaruhi oleh transparansi. Transparansi memungkinkan wajib pajak memahami peran mereka, sehingga meningkatkan kepatuhan. Selain itu, tingkat kepercayaan yang tinggi, yang dapat dibangun melalui kualitas layanan publik, serta penegakan hukum yang konsisten, adalah faktor kunci dalam mendorong kepatuhan pajak<sup>17</sup>.

## 3) Penghasilan Luar Usaha Tetap Dikenai Pajak secara Adil

PP Nomor 15 Tahun 2022 menegaskan bahwa penghasilan di luar usaha inti tetap dikenai pajak berdasarkan UU PPh tanpa perlakuan khusus. Norma ini menunjukkan prinsip keadilan dan kesetaraan antar wajib pajak, di mana semua bentuk penghasilan diperlakukan berdasarkan sifat dan sumbernya, bukan hanya sektornya. Suvinah et al., menegaskan bahwa perlakuan pajak yang adil dan setara sangat penting. Hal ini tidak hanya memastikan keadilan bagi wajib pajak, tetapi juga membangun citra positif tentang kewajiban pajak, sehingga dapat mencegah adanya penolakan dalam pelaksanaannya<sup>18</sup>.

## 4) Penegasan Biaya Pengurang Penghasilan Secara Spesifik

PP Nomor 15 Tahun 2022 menyebutkan jenis-jenis biaya yang sah sebagai pengurang penghasilan bruto, misalnya biaya reklamasi, pasca tambang, CSR, dan lain-

---

<sup>16</sup> Mulyani, S., *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Salemba Empat, 2020), h. 88–90.

<sup>17</sup> Eka Safitri dan Jaeni, “Pengaruh Transparansi Pajak Oleh Fiskus Dan Trust Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi (Wpop) Dengan E-Filling Sebagai Variabel Moderasi”, *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Universitas Pendidikan Ganेशha*, Vol. 14, No. 3, 2023, h. 678-690.

<sup>18</sup> Suvinah et al.

lain. Tujuannya adalah keterbukaan dan kepastian hukum bagi wajib pajak, agar hanya biaya yang relevan dan wajar yang dapat mengurangi kewajiban pajak.

Transparansi dan kepastian hukum adalah elemen fundamental bagi tata kelola fiskal yang adil dan efisien. Transparansi menuntut pemerintah memberikan informasi pajak yang jelas, mulai dari peraturan hingga hak dan kewajiban wajib pajak, guna mengurangi kesalahpahaman dan membangun kepercayaan.

Sementara itu, kepastian hukum memastikan aturan pajak yang konsisten dan prediktabel, memberikan jaminan keadilan bagi wajib pajak dan stabilitas penerimaan negara. Keduanya juga memicu kepatuhan sukarela, menyederhanakan administrasi, serta mengurangi potensi penyalahgunaan wewenang.

#### 5) Konsistensi dengan UU PPh

PP Nomor 15 Tahun 2022 disusun tidak menyimpang dari norma dalam UU PPh, melainkan menerapkan secara teknis untuk sektor pertambangan. Norma ideal ini memastikan PP hanya berperan sebagai aturan pelaksana yang menguraikan ketentuan umum menjadi sektoral, menjaga keselarasan dan integrasi hukum fiskal.

Hal ini selaras dengan teori Mardiasmo bahwa peraturan pelaksana seperti PP tidak boleh bertentangan dengan undang-undang. PP berfungsi sebagai petunjuk teknis yang merinci apa yang sudah ada dalam undang-undang, bukan menciptakan aturan baru atau menghilangkan bagian dari undang-undang tersebut<sup>19</sup>. Dengan adalah keselarasan diharapkan dapat menciptakan prinsip pajak yang adil dan memberikan kemudahan kepada wajib pajak.

### **3. Dampak Penerapan Pengertian Penghasilan Terhadap Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan**

Berdasarkan pada pembahasan mengenai persamaan dan perbedaan penghasilan dari PP Nomor 15 Tahun 2022 dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan, implikasi yang diperoleh yaitu:

#### 1) Kepastian Hukum dan Keselarasan Regulasi

Kepastian hukum adalah landasan hukum suatu negara yang menjamin hak dan kewajiban warga negara. Ini berarti bahwa hukum dijalankan secara konsisten dan adil, memungkinkan setiap individu untuk memperoleh haknya dan memastikan putusan hukum dapat dieksekusi. Pada dasarnya, kepastian hukum memberikan perlindungan

---

<sup>19</sup> Mardiasmo, Perpajakan Edisi Revisi 2018, (Yogyakarta: Andi Offset, 2018), h. 42.

dari kesewenang-wenangan, sehingga seseorang dapat memprediksi dan mengandalkan hasil hukum dalam situasi tertentu<sup>20</sup>.

PP Nomor 15 Tahun 2022 disusun tetap mengacu pada UU PPH. Oleh karena itu, terdapat jaminan kepastian hukum bahwa pemajakan di sektor pertambangan tetap dalam koridor hukum nasional yang berlaku umum. Ini memperkuat koherensi sistem hukum serta mencegah terjadinya tumpang tindih atau dualisme peraturan. Sehingga wajib pajak di sektor pertambangan tidak akan terjebak dalam konflik regulasi antara aturan umum dan sektoral karena dasar pengenaannya sama, yaitu penghasilan sebagai tambahan kemampuan ekonomis.

## 2) Efisiensi Administrasi Pajak

Terdapat kesamaan dalam tata cara perhitungan pajak yaitu penghasilan bruto dikurangi oleh biaya, hal ini berimplikasi pada mengefisienkan prosedur perpajakan sehingga mempercepat proses pemeriksaan oleh petugas pajak dan meningkatkan kepatuhan pajak.

Efisiensi administrasi pajak sangat penting karena pelayanan perpajakan yang tidak efisien akan menciptakan hambatan birokrasi dan memperbesar biaya kepatuhan, sehingga mengurangi minat membayar pajak<sup>21</sup>. Oleh karena itu penting bagi pemerintah dalam mewujudkan pelayanan yang efisien untuk meningkatkan kemudahan perpajakan dan kepatuhan membayar pajak.

## 3) Keadilan antar Wajib Pajak

Keadilan merupakan aspek penting yang harus tercapai dalam hukum perpajakan. Untuk memberantas penggelapan pajak di Indonesia, keadilan dan sistem perpajakan adalah faktor krusial. Keadilan dalam perpajakan sangat esensial karena memastikan perlakuan setara bagi pembayar pajak, membangun citra positif terhadap kewajiban perpajakan, dan mengurangi kemungkinan penolakan pembayaran pajak<sup>22</sup>.

Dalam sektor pertambangan, penghasilan luar usaha dikenakan tarif sesuai dengan UU Pajak Penghasilan. Hal ini menunjukkan terjaganya keadilan untuk wajib

---

<sup>20</sup> Daniel Mulia Djati, Dwi Jatmiko Cahyono, H Dedi Candra Wijaya Orpa Lintin, "Penafsiran Asas Kepastian Hukum Dan Kekosongan Hukum Dalam Keputusan Mahkamah Konstitusi Terhadap Undang-Undang Nomor 11 Tentang Cipta Kerja (Kajian Keputusan Nomor 91/PUU-XVIII/2020)", *Jurnal Ikamakum*, Vol. 2, no. 1 (2022): 587-600.

<sup>21</sup> Lusya Lestina Halawa, Mira Sukma, Evlin Limbong, Wahjoe Pangestoeti, "Efisiensi dan Efektivitas Pengelolaan Penerimaan Pajak untuk Pembangunan Ekonomi di Indonesia", *Kajian Administrasi Publik dan Ilmu Komunikasi*, Vol. 2, No. 2, 2025, h. 258-269.

<sup>22</sup> Suvinah, Akhdan Yogie Hafidzullah, Hendrawarman, dan Raden Arief Awangga, "Peran Keadilan dan Sistem Perpajakan dalam Mengatasi Tantangan Penggelapan Pajak di Indonesia", *Journal Humaniora: Jurnal Hukum dan Ilmu Sosial*, Vol. 2, No. 1, 2024, h. 53-59.

pajak, karena tidak ada diskriminasi fiskal, baik untuk wajib pajak umum maupun yang bergerak di sektor pertambangan dalam penghasilan non-utama.

#### 4) Peningkatan Efektivitas Kepatuhan Sektor Spesifik

PP Nomor 15 Tahun 2022 merupakan peraturan yang bersifat *lex specialis*, adanya peraturan ini memberikan kemudahan pembayaran pajak kepada sektor pertambangan karena mengakomodasi kompleksitas sektor pertambangan yang tidak mungkin dijelaskan dalam UU PPh. Dengan adanya PP Nomor 15 Tahun 2022 sekaligus dapat membantu dalam pemajakan sektor pertambangan lebih akurat, mencegah penghindaran pajak dari kelemahan hukum, dan memungkinkan pengawasan yang lebih ketat pada sektor spesifik.

Keberadaan PP Nomor 15 Tahun 2022 yang menjelaskan secara rinci mengenai pajak pada sektor pertambangan meningkatkan pengawasan terhadap sektor tersebut. Hal ini karena peraturan ini mendorong pelaku usaha pertambangan untuk melaporkan seluruh penghasilan, baik dari usaha inti maupun luar usaha inti, sesuai ketentuan, yang memperkuat basis data fiskal dan memudahkan otoritas pajak dalam mengawasi kepatuhan<sup>23</sup>.

#### 5) Fleksibilitas dalam Tarif dan Perhitungan

Penetapan tarif berdasarkan kontrak sektor pertambangan yaitu PKP2B atau IUPK menunjukkan bahwa PP dapat mengakomodasi perjanjian fiskal jangka panjang dan mendukung investasi di sektor strategis dengan skema fiskal yang adaptif. Sehingga hal ini berimplikasi pada adanya ruang negosiasi fiskal dengan pelaku usaha untuk menarik investasi sekaligus memastikan kontribusi penerimaan pajak.

Sejalan dengan studi Nurhadi dan Siregar bahwa kebijakan fiskal Indonesia, khususnya dalam skema PKP2B dan IUPK, memberikan ruang adaptasi fiskal agar menarik bagi investor, sambil tetap menjaga kepastian penerimaan negara<sup>24</sup>.

## KESIMPULAN

Berdasarkan pada hasil dan pembahasan penelitian, bahwa salah disimpulkan PP Nomor 15 Tahun 2022 dan Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) memiliki persamaan fundamental sebagai regulasi perpajakan yang terus direformasi untuk meningkatkan kepatuhan

---

<sup>23</sup> Waluyo, *Perpajakan: Teori dan Kasus*, (Jakarta: Salemba Empat, 2022), h. 145.

<sup>24</sup> Nurhadi, A., dan Siregar, M, "Mining Taxation and Investment Incentives: Evidence from Indonesia", *Resources Policy*, Vol. 66, 2020.

wajib pajak. Keduanya sama-sama menetapkan penghasilan sebagai objek pajak, mencakup penghasilan usaha dan luar usaha, serta menggunakan prinsip perhitungan pajak bruto dikurangi biaya. Tarif pajak yang diatur dalam PP Nomor 15 Tahun 2022, meskipun fokus pada pertambangan, jika tidak diatur secara khusus akan tetap mengacu pada UU PPh.

Namun, terdapat perbedaan mendasar antara kedua peraturan tersebut. Di mana PP Nomor 15 Tahun 2022 bersifat khusus untuk sektor pertambangan dengan perusahaan pemegang IUP, IUPK, dan PKP2B. PP Nomor 15 Tahun 2022 juga lebih rinci dalam mendefinisikan penghasilan usaha pertambangan, jenis biaya pengurang penghasilan bruto secara spesifik, dan perbedaan tarif berdasarkan jenis kontrak. Sementara UU PPh bersifat umum untuk semua wajib pajak.

PP Nomor 15 Tahun 2022 mencerminkan norma ideal perpajakan yang adil dan transparan, khususnya untuk sektor pertambangan. Terlihat dari definisi penghasilan sebagai tambahan kemampuan ekonomis, transparansi penetapan nilai, perlakuan adil pada penghasilan luar usaha, penegasan biaya pengurang spesifik, serta konsistensi dengan UU PPh.

Dampak keselarasan regulasi perpajakan tersebut yaitu menciptakan kepastian hukum, efisiensi administrasi pajak, keadilan antar wajib pajak, meningkatkan efektivitas kepatuhan pajak sektor spesifik, dan fleksibilitas tarif dalam menarik investasi.

## **SARAN**

Berdasarkan pada kesimpulan penelitian, bahwa saran yang direkomendasikan oleh pihak-pihak terkait sebagai berikut:

- 1) Untuk Pemerintah
  - a) Disarankan untuk pemerintah melakukan kegiatan sosialisasi dan edukasi mengenai hubungan antara regulasi perpajakan yang bersifat umum (UU PPh) dan yang bersifat khusus (PP Nomor 15 Tahun 2022). Tujuannya agar wajib pajak sektor pertambangan dapat menjalankan kewajibannya dengan baik karena telah memiliki literasi pajak yang baik.
  - b) Disarankan kepada pemerintah, dengan adanya PP Nomor 15 Tahun 2022 yang bersifat *lex specialist*, dapat meningkatkan mekanisme pengawasannya karena pemajakan pada sektor pertambangan telah dijelaskan secara detail. Harapannya agar kepatuhan pajak dapat meningkat.
  - c) Disarankan kepada pemerintah untuk melakukan evaluasi berkala terhadap efektivitas PP Nomor 15 Tahun 2022 dalam mencapai tujuan penerimaan pajak dan

keadilan fiskal, hal ini agar dapat terus dilakukan reformasi pajak sehingga dapat semakin meningkatkan keterjangkauan objek pajak.

2) Untuk Wajib Pajak Sektor Pertambangan

- a) Disarankan untuk wajib pajak meningkatkan pemahaman terhadap kedua aturan tersebut. Karena pemahaman yang komprehensif ini akan membantu dalam perencanaan pajak dan pelaporan yang akurat.
- b) Disarankan untuk wajib pajak, dengan adanya regulasi PP Nomor 15 Tahun 2022 yang memudahkan perpajakan mereka dapat meningkatkan kepatuhan pajaknya dan berkontribusi terhadap peningkatan penerimaan pajak negara.

### DAFTAR PUSTAKA

- Djati, Daniel Mulia, Dwi Jatmiko Cahyono, dan H. Dedi Candra Wijaya Orpa Lintin. “Penafsiran Asas Kepastian Hukum dan Kekosongan Hukum dalam Keputusan Mahkamah Konstitusi terhadap Undang-Undang Nomor 11 tentang Cipta Kerja (Kajian Keputusan Nomor 91/PUU-XVIII/2020).” *Jurnal Ikamakum*, Vol. 2, No. 1, 2022.
- Djoko Santosa, dan Rusdianto Sesung. “Reformasi Hukum Perpajakan dalam Upaya Meningkatkan Penerimaan dan Kepatuhan Wajib Pajak.” *Perspektif*, Vol. 26, No. 2, 2021.
- Gunadi. *Panduan Pajak Penghasilan Badan*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI, 2017.
- Halawa, Lusia Lestina, Mira Sukma, Evlin Limbong, dan Wahjoe Pangestoeti. “Efisiensi dan Efektivitas Pengelolaan Penerimaan Pajak untuk Pembangunan Ekonomi di Indonesia.” *Kajian Administrasi Publik dan Ilmu Komunikasi*, Vol. 2, No. 2, 2025.
- Hiariej, Edward Omar Sharif. “Asas Lex Specialis Systematis dan Hukum Pidana Pajak.” *Jurnal De Jure*, Vol. 14, No. 2, 2021.
- Jatmika, Bayu Jati. “Asas Hukum sebagai Pengobat Hukum: Implikasi Penerapan Omnibus Law.” *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Tanjungpura*, Vol. 9, No. 1, 2020.
- Larasati, Salsa Voni. “Peran Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Membayar Pajak.” *Jurnal Humaya: Jurnal Hukum, Humaniora, Masyarakat, dan Budaya*, Vol. 2, No. 1, 2022.
- Mardiasmo. *Perpajakan Edisi Revisi 2018*. Yogyakarta: Andi Offset, 2018.
- Mulyani, S. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat, 2020.

- Nurhadi, A., dan M. Siregar. "Mining Taxation and Investment Incentives: Evidence from Indonesia." *Resources Policy*, Vol. 66, 2020.
- Pohan, C. A. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2019.
- Rusdiana, Emmilia. "Pemenuhan Perumusan dan Penyelenggaraan Hukum Pidana pada Pelanggaran Pajak demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan." *Jurnal Suara Hukum*, Vol. 4, No. 1, 2023.
- Safitri, Eka, dan Jaeni. "Pengaruh Transparansi Pajak oleh Fiskus dan Trust terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi dengan E-Filing sebagai Variabel Moderasi." *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, Vol. 14, No. 3, 2023.
- Siburian, Henry Kristian, Muhammad Subandi, Arief Fahmi Lubis, Indawati, dan Dasep Supriatna. "Tinjauan Implementasi Pajak terhadap Kesejahteraan Masyarakat." *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains*, Vol. 2, No. 2, 2023.
- Suvinah, Akhdan Yogie Hafidzullah, Hendrawarman, dan Raden Arief Awangga. "Peran Keadilan dan Sistem Perpajakan dalam Mengatasi Tantangan Penggelapan Pajak di Indonesia." *Journal Humaniora: Jurnal Hukum dan Ilmu Sosial*, Vol. 2, No. 1, 2024.
- Waluyo. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat, 2022.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2022 tentang Perlakuan Perpajakan dan/atau Penerimaan Negara Bukan Pajak di Bidang Usaha Pertambangan Batubara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.