

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

Oleh:

Michelle Stephanie Langelo¹

I Gede Perdana Yoga²

Universitas Udayana

Alamat: Jl. Pulau Bali No.1, Dauh Puri Klod, Kec. Denpasar Bar., Kota Denpasar, Bali
(80114).

Korespondensi Penulis: michellestephanielangelo@gmail.com,
perdanayoga@unud.ac.id.

Abstract. *The purpose of this study is to review and examine the legal certainty regarding the exemption of heavy equipment from the imposition of the Income Tax Article 22 tariff on Motor Vehicle Tax. Furthermore, this research provides a deep analysis of the judges' considerations in providing legal certainty for the exemption of heavy equipment from the imposition of the Income Tax Article 22 tariff on Motor Vehicle Tax, based on Supreme Court Decision Number 2587/B/PK/PJK/2020. The method employed in this study is normative legal research (normative juridical research), with a statute approach, a legal synchronization and comparison level approach, as well as a case study approach. The use of this approach aims to evaluate the synchronization within regulations and in judicial practice. The results of the study indicate that the exemption of heavy equipment from the imposition of the Income Tax Article 22 tariff on Motor Vehicle Tax has a legally binding force and has been explicitly regulated since the enactment of the Minister of Finance Regulation Number 34/PMK.010/2017, which was subsequently renewed and replaced by the Minister of Finance Regulation Number 51 of 2025. Furthermore, this case study demonstrates a clear consistency from the Panel of Judges in delivering the verdict, thereby providing substantial legal certainty for Taxpayers in accordance with*

KEPASTIAN HUKUM PENGECUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

the applicable tax regulations. This reinforces the position of heavy equipment as an object exempted from Income Tax Article 22 collection.

Keywords: *Heavy Equipment, Legal Certainty, Income Tax Article 22, Constitutional Court Decision.*

Abstrak. Tujuan studi ini adalah mengkaji dan menelaah kepastian hukum mengenai pengecualian alat berat terhadap pengenaan tarif Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 atas Pajak Kendaraan Bermotor (PKB). Selain itu, penelitian ini menganalisis secara mendalam pertimbangan hakim dalam memberikan kepastian hukum atas pengecualian alat berat dari pengenaan tarif PPh Pasal 22 atas PKB berdasarkan Putusan Mahkamah Agung Nomor 2587/B/PK/PJK/2020. Metode yang digunakan dalam studi ini adalah penelitian hukum normatif (yuridis normatif) dengan menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan taraf sinkronisasi dan perbandingan hukum, serta pendekatan studi kasus. Penggunaan pendekatan ini bertujuan untuk mengevaluasi sinkronisasi dalam regulasi dan pada praktik peradilan. Hasil studi menunjukkan bahwa pengecualian alat berat dari pengenaan tarif PPh Pasal 22 atas PKB sudah memiliki kekuatan hukum mengikat dan secara tegas diatur sejak berlakunya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017, yang kemudian diperbarui dan digantikan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 51 Tahun 2025. Selanjutnya, studi kasus ini menunjukkan adanya kekonsistenan yang jelas dari Majelis Hakim dalam menjatuhkan putusan, sehingga memberikan kepastian hukum yang substansial bagi Wajib Pajak sesuai dengan regulasi perpajakan yang berlaku. Hal ini memperkuat posisi alat berat sebagai objek yang dikecualikan dari pemungutan PPh Pasal 22.

Kata Kunci: Alat Berat, Kepastian Hukum, Pajak Penghasilan Pasal 22, Putusan Mahkamah Konstitusi.

LATAR BELAKANG

Alat berat menjadi salah satu alat yang dibutuhkan oleh manusia untuk membantu dalam melakukan pekerjaan pembangunan suatu struktur bangunan. Alat berat (beko) merupakan elemen penting dalam pelaksanaan suatu proyek, baik proyek-proyek konstruksi maupun pertambangan dan kegiatan lainnya dalam skala yang besar. Tak jarang alat berat juga dibutuhkan dalam pelaksanaan pembangunan

infrastruktur berdasarkan program pemerintah. Tujuan dari adanya penggunaan alat berat ini tentu adalah untuk memudahkan manusia dalam mengerjakan proyeknya sehingga diharapkan dapat dicapainya hasil yang maksimal dengan waktu yang relatif lebih singkat.¹

Penggunaan alat berat dalam kehidupan masyarakat, terutama bagi kelompok-kelompok yang mengadakan proyek besar akan dikenakan pemungutan pajak atas alat berat yang dimilikinya. Di bidang perpajakan, alat berat juga sempat diatur sebagai salah satu objek pajak yang tergolong ke dalam kendaraan bermotor. Namun, beberapa pengaturan terhadap pengenaan pajak terhadap alat berat yang digolongkan sebagai kendaraan bermotor cukup menimbulkan polemik yang besar di kalangan pengusaha alat berat, terutama pada sektor pertambangan, kehutanan, dan perkebunan sejak diundangkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD).² Pada intinya dalam regulasi *a quo*, alat berat sempat diatur sebagai salah satu objek yang termasuk dalam kendaraan bermotor sehingga dapat dibebani pajak. Pajak yang dimaksud disini merupakan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) yang dipungut oleh pemerintah daerah provinsi. Alokasi dari hasil pengenaan tarif PKB akan digunakan untuk pembangunan dan/atau pemeliharaan jalan, serta peningkatan moda dan sarana transportasi umum.³

Selain pada PKB, UU tersebut juga mengenakan alat berat sebagai objek dari Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB). Hal ini pun mengundang polemik diantara para pengusaha alat berat yang keberatan atas pengenaan pajak alat berat dan alat-alat besar digolongkan ke dalam objek PKB dan BBNKB, padahal sejatinya alat-alat berat dan besar yang dalam operasinya memang juga menggunakan roda dan motor, tidak serta merta telah melekat secara permanen sebagai kendaraan bermotor yang dapat dipersamakan seperti kendaraan yang melintas di jalan raya sehari-harinya. Oleh sebab itu dilaksanakanlah uji materi terhadap beberapa pasal dalam

¹ Syahrizal, Muhammad, Haryati, "Perancangan Aplikasi Sistem Pakar Deteksi Kerusakan Mesin Alat Berat (Beko) dengan Menerapkan Metode Teorema Bayes," *Media Informatika Budidarma* 2, No. 2 (2018): 23-33, h. 23.

² Hasan, Dahlianan, "Konsep Pengenaan Pajak Alat Berat Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017," *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum* 28, No. 3 (2021): 505-526, h.506.

³ Pasal 8 ayat (5) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

KEPASTIAN HUKUM PENGECEUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

UU No. 28 Tahun 2009 *a quo* yang tertuang dalam Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012 yang pada intinya menolak seluruh dalil para pemohon atas pasal-pasal yang diajukan uji materi ke hadapan Mahkamah Konstitusi. Dengan demikian, atas Putusan MK *a quo* semakin memperkuat kedudukan alat berat sebagai objek PKB dan BBNKB dalam UU No. 28 Tahun 2009 tentang PDRD.⁴

Polemik terkait status alat berat termasuk kedalam tarif PKB tidak berhenti sampai disitu saja. Dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 3/PUU-XIII/2015 tentang uji materi Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2009 tentang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan yang pada putusannya Hakim MK menyatakan bahwa Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c 1 UU LLAJ berbunyi “*tidak lagi mempunyai kekuatan hukum mengikat sehingga alat berat bukan termasuk kendaraan bermotor*”. Putusan ini mengubah kedudukan alat berat sebagai objek tarif PKB dalam UU LLAJ, dari yang semulanya alat berat dimasukkan kedalam kategori kendaraan bermotor, tetapi kemudian pengaturan *a quo* dinyatakan sudah tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.⁵

Pengujian materi terkait pengecualian alat berat dari tarif PKB juga terjadi pada Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017 tentang uji materi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Hakim MK dalam putusannya mengabulkan gugatan dari pihak penggugat yang menyatakan bahwa alat berat tidak lagi dianggap termasuk definisi kendaraan bermotor berdasarkan UU PDRD.⁶ Hal yang menarik dari Putusan MK ini adalah dalam amar putusannya Hakim MK memerintahkan untuk melakukan perubahan terhadap UU PDRD dalam jangka waktu 3 tahun, terkhusus pada pengenaan pajak terhadap alat berat. Pasca dikeluarkannya Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017, pemungutan PKB dan BBNKB alat berat tidak dapat lagi dilakukan oleh pemerintah karena dengan keluarnya Putusan MK *a quo* bersifat final dan mengikat (*binding*)

⁴ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 1/PUU-X/2012.

⁵ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 3/PUU-XIII/2015.

⁶ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017.

atau *erga omnes*.⁷ Hal ini sejalan dengan keinginan para pemohon dalam putusan tersebut yang mengakibatkan PKB dan BBNKB tidak dapat lagi ditagihkan kepada pengusaha dan pemilik alat berat. Namun, dalam arahan perintah Mahkamah Konstitusi yang mana menyatakan bahwa pemungutan PKB dan BBNKB terhadap alat berat masih dapat dikenakan selama masa tenggang waktu 3 tahun berdasarkan ketentuan UU PDRD yang lama selama belum diundangkannya perubahan dari UU *a quo*.⁸ Namun, kesempatan ini digunakan oleh pengusaha alat berat untuk mengabaikan terhadap penegasan pemerintah sehingga pemungutan PKB dan BBNKB terhadap alat berat selama masa tenggang waktu tidak berjalan efektif.⁹

Permasalahan tentang ketidakefektifan pemerintah dalam menerapkan PKB dan BBNKB terhadap pengusaha alat berat pasca keluarnya Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017, sebelumnya telah dilaksanakan penelitian dalam artikel jurnal lainnya yang bertujuan untuk mengkonsepkan pungutan atas alat berat di Indonesia pasca keluarnya Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017 dengan melihat urgensi pengenaan pajak terhadap alat berat di Indonesia dengan didasari ketentuan yang baru. Hasil penelitian mengarahkan konsep baru dari pengenaan tarif pajak alat berat melalui restrukturisasi kebijakan pajak bahan bakar dan penyusunan kebijakan pajak dalam bentuk *registration fee* yang dikenakan terhadap alat berat.¹⁰

Penerapan konsep baru ataupun dilakukannya perubahan dalam UU PDRD sebagaimana pertimbangan Hakim, menegaskan bahwa sekalipun telah dinyatakan UU PDRD tidak konstitusional, namun bukan berarti pengenaan alat berat dalam PKB tidak dapat dikenakan, melainkan membutuhkan dasar hukum yang baru untuk mengenakan pajak terhadap alat berat. Para pemohon uji materi juga menyatakan hal yang sama di depan persidangan bahwa tujuan mereka mengadakan uji materi di depan MK bukan hanya untuk berlindung di bawah hukum atau sengaja tidak ingin

⁷ Parwati, Ni Nyoman Tanti dan I Wayan Parsa, "Implikasi Yuridis Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017 Terhadap Alat Berat Sebagai Objek Pajak Ganda," *Jurnal Ilmu Hukum* 7, No. 3 (2019): 14.

⁸ R, Puja Rizqy dan Abdul Hasyim B, "Analisis Kontribusi Pemungutan Pajak Alat-Alat Berat dalam Meningkatkan PAD di Provinsi Sumatera Utara," *Jurnal Perpajakan* 1, No. 2 (2020): 125.

⁹ Aditya, Muhammad Fauzi, "Efektivitas Pelaksanaan Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor Khusus Alat Berat dan Alat Besar di Kabupaten," *Skripsi*, Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada.

¹⁰ Hasan, Dahlian, *Loc.Cit*, 523.

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

membayarkan tarif PKB dan BBNKB, tetapi yang terpenting harus ada kedudukan yang jelas terkait dengan tarif pajak pada alat berat. Amanat konstitusi dari Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017 pun telah dilaksanakan dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD). UU HKPD ini secara resmi mencabut UU PDRD dan menciptakan jenis pajak baru, yaitu Pajak Alat Berat (PAB), yang secara definitif dipisahkan dari Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), guna menjamin kepastian hukum.

Munculnya polemik terkait kedudukan alat berat sebagai tarif objek PKB, mulai dari pengaturan regulasi, pengujian materi kembali oleh MK, hingga perubahan serta rencana UU baru yang mengatur terkait Pajak Alat Berat, dapat disimpulkan bahwa status alat berat saat ini diakui oleh regulasi merupakan hal yang berbeda dengan kendaraan bermotor sehingga tidak dapat dikenakan tarif pajak jika masih digolongkan sebagai bagian dari Pajak Kendaraan Bermotor. Namun, dalam praktiknya ternyata pengaturan ini pun masih seringkali diabaikan oleh pejabat pemungut pajak (Dirjen Pajak) sehingga perkara mengenai hal ini seringkali diadili pada pengadilan pajak. Salah satu contohnya adalah kasus Direktur Jenderal Pajak yang melawan PT Trakindo Utama dalam Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020 terkait dengan keberatan PT Trakindo Utama selaku wajib pajak atas pengenaan pajak PPh Pasal 22 atas penyerahan/penjualan alat berat pada bulan Maret 2015. Secara otomatis Direktorat Jenderal Pajak masih memungut pajak alat berat karena digolongkan sebagai bagian dari PKB. Padahal Putusan MK telah menguatkan bahwasanya alat berat tidak dapat dipersamakan dengan kendaraan bermotor.

Sebagai bentuk orisinalitas dalam menyusun artikel jurnal ini, penulis juga mengacu kepada beberapa studi relevan terdahulu yang telah melakukan penelitian serupa (*state of the art*) mengenai pengecualian alat berat dari tarif PPh Pasal 22 atas PKB. *Pertama*, penelitian oleh Ni Nyoman Tanti Parwati dan I Wayan Parsa (2019), dengan judul “Implikasi Yuridis Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017 terhadap Alat Berat sebagai Obyek Pajak Ganda” yang berfokus pada permasalahan Pajak Daerah (PKB dan BBNKB) sebagai implikasi langsung dari

Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017.¹¹

Penelitian terdahulu berakhir pada tahun 2019, di mana regulasi PPh Pasal 22 yang berlaku adalah PMK Nomor 34/PMK.010/2017. Sebagai respon, artikel ini memberikab pembaharuan dengan menelaah keberlanjutan kepastian hukum pengecualian Alat Berat melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 51 Tahun 2025 yang merupakan PMK terbaru. Selain itu, studi ini juga menempatkan isu tersebut dalam kerangka hukum tertinggi saat ini, yaitu Undang-Undang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD). *Kedua*, penelitian dari Dahliana Hasan (2021), yang berjudul “Konsep Pengenaan Pajak Alat Berat Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017” yang menyoroti dimensi konseptual pasca-Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017 dengan tujuan merumuskan konsep pungutan ideal baru terhadap Alat Berat yang bersifat *environmental tax* untuk menggantikan Pajak Daerah (PKB/BBNKB).¹² Berbeda dengan penelitian terdahulu yang berorientasi pada legislasi masa depan dan Pajak Daerah, studi ini mengisi *gap* dengan menganalisis kepastian hukum Alat Berat dalam konteks Pajak Pusat, yaitu PPh Pasal 22. Kebaruan utama artikel ini, yakni melalui analisis mendalam terhadap konsistensi yudisial melalui pertimbangan hakim dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 2587/B/PK/PJK/2020. Dengan demikian, studi ini melengkapi literatur dengan memperluas cakupan dari isu pajak ganda menjadi isu kepastian hukum dan konsistensi yurisprudensi di ranah PPh Pasal 22.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian hukum yang digunakan penulis dalam menyusun artikel jurnal ini adalah penelitian hukum normatif (Yuridis Normatif). Penelitian ini berfokus pada pembahasan dan penelaahan terhadap asas-asas hukum, sistematika hukum, serta tingkat sinkronisasi dan perbandingan hukum.¹³ Jenis pendekatan yang digunakan dalam penelitian hukum normatif ini adalah pendekatan taraf sinkronisasi

¹¹ Parwati, Ni Nyoman Tanti dan I Wayan Parsa, *Op.Cit.*, 1-16.

¹² Hasan, Dahlianan, *Op.Cit.*, 505-526.

¹³ Windia, Wayan P, *Tri Ta' Ilmiah Panduan Menyusun Karya Tulis Ilmiah tentang Hukum*. (Tabanan: Pustaka Ekspresi, 2023), 18-19 dikutip dari Soekanto, Soerjono, *Pengantar Penelitian Hukum*, (Jakarta: Universitas Indonesia, 1981).

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

dan perbandingan hukum (*legal comparative approach*), serta pendekatan studi kasus (*study case approach*). Jenis pendekatan yang pertama, yakni pendekatan perundang-undangan yang dilakukan dengan cara menelaah seluruh peraturan perundang-undangan yang terkait dengan permasalahan yang tengah dikaji. Pendekatan ini bertujuan untuk mengetahui kesesuaian antara peraturan perundang-undangan yang terkait. Sedangkan, taraf sinkronisasi dan perbandingan hukum dilakukan dengan cara menelaah sampai sejauh mana hukum positif tertulis yang berkaitan telah disinkronkan atau diserasikan antara satu sama lainnya. Taraf sinkronisasi hukum dapat dilakukan melalui dua faktor, yaitu secara vertikal dan horizontal.¹⁴ Sedangkan, pendekatan studi kasus merupakan penelitian dimana peneliti akan menggali suatu kasus atau fenomena hukum tertentu dalam suatu waktu dan kegiatan tertentu (proses, program, institusi, kelompok sosial) serta mencari dan mengumpulkan informasi secara terperinci dan komprehensif dengan mengacu pada berbagai prosedur pengumpulan data selama periode tertentu.¹⁵

Adapun bahan-bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder.

1. Hukum Primer

Bahan hukum primer atau bahan hukum positif artinya suatu norma hukum yang mempunyai kekuatan mengikat, seperti peraturan perundang-undangan, putusan pengadilan, dan dokumen resmi Negara, seperti:

- 1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- 2) Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 34/PMK.010/2017 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 Sehubungan dengan Pembayaran Atas Penyerahan Barang dan Kegiatan Di bidang Impor atau Kegiatan Usaha Di Bidang Lain.
- 3) Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 51 Tahun 2025 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 Sehubungan dengan Pembayaran atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan

¹⁴ *Ibid*, 27.

¹⁵ Wahyuningsih, Sri. *Metode Penelitian Studi Kasus (Konsep, Teori Pendekatan Psikologi Komunikasi, dan Contoh Penelitiannya)*, (Madura: UTM Press, 2013), 3.

Usaha di Bidang Lain.

- 4) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017.
- 5) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 3/PUU-XIII/2015.
- 6) Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 1/PUU-X/2012.

2. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder merupakan bahan hukum yang melengkapi bahan primer, seperti rancangan undang-undang, naskah akademik, buku-buku hukum, jurnal-jurnal hukum, pandangan para ahli hukum, artikel berkaitan dengan hukum, terutama terkait dengan permasalahan yang diteliti.

Teknik pengumpulan bahan hukum pada penelitian ini menggunakan metode pengumpulan atau penggalian data kepustakaan (*library research*). Studi kepustakaan merupakan segala usaha yang dilakukan oleh peneliti untuk dapat menghimpun informasi yang masih relevan dengan topik masalah yang sedang diteliti.¹⁶ Sedangkan dari segi analisis bahan hukum atau data yang digunakan adalah metode deskriptif bersifat kualitatif, yakni dengan mudah melakukan penafsiran atau interpretasi nya terhadap. Kemudian jika merujuk pada metode analisis yang digunakan terhadap bahan hukum yang telah dikumpulkan adalah metode analisis yang bersifat kualitatif dengan cara dilaksanakannya penafsiran atau interpretasi terhadap bahan-bahan hukum yang telah diolah untuk dipaparkan secara deskriptif kualitatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sinkronisasi Regulasi yang Mengatur Terkait Alat Berat yang dikecualikan dari Pengenaan Tarif Pajak Kendaraan Bermotor dengan Pengenaan Tarif PPh Pasal 22 Atas Penjualan Kendaraan Bermotor.

Pajak Penghasilan atau yang disingkat PPh merupakan jenis pajak yang dibebankan kepada orang pribadi maupun badan usaha atas penghasilan yang diterima. Penghasilan yang menjadi objek pajak, antara lain gaji, upah, tunjangan, honor, komisi, hadiah, laba usaha, keuntungan karena penjualan atau pengalihan

¹⁶ Azizah, Ainul, "Studi Kepustakaan Mengenai Landasan Teori dan Praktik Konseling Naratif," *Jurnal Mahasiswa Universitas Negeri Surabaya* (Surabaya: Disertasi, 2017), 25-26.

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

harta, dan lainnya yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berkaitan.¹⁷ Saat ini pemerintah telah mengubah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Aturan ini kemudian diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang PPh. Dalam Pasal 1 angka 1 UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan disebutkan bahwa “*Pajak Penghasilan dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak.*”¹⁸

Salah satu jenis Pajak Penghasilan (PPh) adalah Pajak Penghasilan Pasal 22. PPh Pasal 22 merupakan pajak yang dibayar untuk waktu berjalan melampaui pungutan pajak dari bendahara pemerintahan dan badan khusus yang berhubungan dengan bayaran serta pengalihan barang, juga kegiatan impor, serta kegiatan usaha di bidang lain.¹⁹ PPh Pasal 22 juga dikenakan terhadap badan-badan usaha tertentu, baik milik pemerintah maupun swasta yang bergerak di bidang perdagangan ekspor, impor, dan re-impor.²⁰ Ketentuan mengenai pemungutan PPh Pasal 22 ini telah mengalami pembaruan secara signifikan. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) yang sebelumnya berlaku, yaitu PMK Nomor 34/PMK.010/2017 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 sehubungan dengan Pembayaran Atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan Usaha di Bidang Lain, kini telah dicabut dan digantikan dengan PMK Nomor 51 Tahun 2025. Pihak yang berhak memungut PPh Pasal 22 meliputi bendaharawan pemerintah sehubungan dengan pembayaran atas penyerahan barang, badan-badan tertentu, dan wajib pajak yang melakukan kegiatan impor atau kegiatan usaha bidang lain, serta badan-badan tertentu atas pembelian yang tergolong sangat mewah. Dalam Pasal 3 ayat (1) huruf (d) angka 4 PMK Nomor 51 Tahun 2025 juga sudah secara terang mengatur terkait pengecualian alat berat atas tarif PPh Pasal 22

¹⁷ Lubis, Rahmat Hidayat, *Pajak Penghasilan* (Yogyakarta: Andi, 2018), 2.

¹⁸ Pasal 1 angka 1 UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

¹⁹ Bala, Gladys Mita Marthina, David P. E. Saerang, dan Inggriani Elim, “Analisis Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 22 Pada PT. Makmur Auto Mandiri.” *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 4, No. 13 (2018): 404-411, h. 406.

²⁰ Susilawati, Rini, “Pajak Penghasilan Pasal 22 Atas Impor Sparepart Kendaraan Bermotor PT Shin Indonesia,” *Jurnal Ekonomi dan Bisnis (JEBSIS) Politeknik Praktisi Bandung* 1, Nomor 1 (2019): 19-28, h. 20.

dalam PKB. Disebutkan bahwa, “Penjualan semua jenis kendaraan bermotor beroda dua atau lebih, tidak termasuk alat berat, sebesar 0,45% (nol koma empat puluh lima persen).”²¹ Ketentuan ini menunjukkan bahwa sejak berlakunya PMK lama hingga PMK terbaru (PMK 51/2025), kebijakan fiskal Pemerintah Pusat secara konsisten mengecualikan Alat Berat dari objek PPh Pasal 22 penjualan hasil produksi otomotif, sehingga memperkuat status hukum Alat Berat yang terpisah dari kategori Kendaraan Bermotor. Pengaturan yang sama juga dapat ditemukan dalam Pasal 218 ayat (1) huruf d nomor 4 PMK Nomor 81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (SIAP).

Sebelum berlakunya PMK Nomor 34/PMK.010/2017, Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur terkait PPh Pasal 22 sama sekali tidak mendefinisikan pengertian kendaraan bermotor secara khusus, sehingga kejelasan status alat berat digolongkan sebagai kendaraan bermotor menimbulkan ketidakpastian hukum dan cukup merugikan pihak-pihak yang memiliki alat berat. Hal ini juga dijelaskan dalam surat dari Direktorat Peraturan Perpajakan II Nomor S-1013/PJ.03/2015 mengenai klarifikasi atas pengenaan pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 atas Penjualan Alat Berat, disebutkan bahwa terhadap pengertian Kendaraan Bermotor tidak didefinisikan secara khusus dalam Peraturan Menteri Keuangan No.154/PMK.03/2010 bahkan hingga perubahannya pada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 16/PMK.010/2016.²²

Adanya pengaturan terkait pengecualian alat berat dari tarif pengenaan PPh Pasal 22 atas PKB pada Peraturan Menteri Keuangan *a quo* juga didukung dengan berbagai Putusan Mahkamah Konstitusi yang menguji materi undang-undang yang mengatur terkait penggolongan alat berat ke dalam kendaraan bermotor. Polemik terkait status alat berat ini dimulai dari Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012 yang menguji Pasal 1 angka 13, Pasal 5 ayat (2), Pasal 6 ayat (4), dan Pasal 12 ayat (2) UU 28/2009 tentang PDRD terhadap Pasal 28 ayat (1) UUD 1945. Alasan para pemohon

²¹ Pasal 2 ayat (1) huruf (d) angka 4 PMK Nomor 34/PMK.010/2017 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 sehubungan dengan Pembayaran Atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan Usaha di Bidang Lain

²² Surat dari Direktorat Peraturan Perpajakan II Nomor S-1013/PJ.03/2015 mengenai klarifikasi atas pengenaan pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 atas Penjualan Alat Berat.

KEPASTIAN HUKUM PENGECUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

pada saat itu terutama terhadap Pasal 1 angka 13 UU 28/2009 telah melanggar asas kesesuaian antara jenis dan materi muatan Undang-Undang sehingga menimbulkan “ketidakpastian hukum”, karena pengertian “kendaraan bermotor” yang termuat dalam undang-undang *a quo* sebagai *lex generalis* yang tidak mengacu pada pengertian “kendaraan bermotor” yang tercantum dalam UU Lalu Lintas sebagai *lex specialis*. Namun, Hakim MK pada saat itu berpandangan bahwa UU *a quo* merupakan bentuk perumusan ulang yang bertujuan untuk memberikan batasan kepada Pemerintah Daerah mengenai objek-objek mana yang dapat dikenakan pajak maupun retribusi daerah. Selain itu, hal ini bertujuan untuk menutup celah penghindaran dan pengelakan pajak (*loopholes*) dan mempermudah administrasi pajak, serta tujuan lainnya. Pada intinya, Hakim MK melihat pengertian kendaraan bermotor pada UU 28/2009 tidak berbeda dengan pengertian kendaraan bermotor dalam UU Lalu Lintas. Dengan demikian, seluruh permohonan pemohon dianggap tidak beralasan menurut hukum oleh Hakim MK. Pasca putusan ini tentu mengakibatkan semakin diperkuat status alat berat yang digolongkan dalam kendaraan bermotor sehingga dapat dikenakannya PKB terhadap pemilik alat berat.

Polemik ini dilanjutkan dengan dikeluarkannya Putusan Nomor 3/PUU-XIII/2015 yang berkaitan dengan Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012 . Namun dengan hasil amar putusan yang berbeda antara satu sama lain. Dalam Putusan Nomor 3/PUU-XIII/2015 para pemohon melakukan uji materi terhadap Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c UU Nomor 22 Tahun 2009 tentang LLAJ. Perkara ini tidak dinyatakan *ne bis in idem* dikarenakan walaupun telah membahas mengenai pengenaan pajak terhadap alat berat, tetapi Hakim MK sebelumnya belum menguji perbedaan yang mendasari alat berat dengan kendaraan bermotor. Dalam hal ini pemohon beralasan bahwa alat berat tidak akan mungkin dapat memenuhi persyaratan-persyaratan yang diterapkan pada kendaraan bermotor dimana alat berat diharuskan mengikuti uji tipe dan uji berkala seperti halnya kendaraan bermotor (Pasal 49 & Pasal 50 hingga 56 UU LLAJ). Padahal kenyataannya, persyaratan uji tipe dan uji berkala dan syarat-syarat lainnya sebagaimana yang dimaksud dalam ketentuan *a quo* tidak akan mungkin dan tidak pernah dapat dipenuhi oleh alat berat yang tidak memiliki karakteristik yang sama dengan kendaraan bermotor. Dari segi

mesin dan pemanfaatannya juga berbeda, sebagai contoh menarik perbandingan antara mobil dan *excavator* yang sudah jelas sangat berbeda dari berbagai aspek. Akibat Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012, para pemohon mengaku khawatir atas penggunaan alat berat dalam kegiatan produksinya dan merasa tidak adanya kepastian hukum. Pada putusan kali ini, para Hakim MK sepandang dengan para pemohon bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara alat berat dengan kendaraan bermotor moda transportasi. Pada amarnya, Hakim MK menjatuhkan putusan bahwa Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c UU No 22/2009 tentang LLAJ bertentangan dengan UUD NRI 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat. Putusan ini membuka pintu terang bagi para pemilik alat berat dalam mencari kepastian hukum terhadap status alat berat yang sebenarnya tidak dapat dipersamakan dengan kendaraan bermotor sehingga secara *mutatis mutandis* tidak dapat dikenakan tarif pajak dengan alasan tergolong sebagai jenis kendaraan bermotor.

Polemik terkait alat berat ini mendapat titik paling terangnya pada Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017. Dalam hal ini para pemohon kembali melakukan materi pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang PDRD yang sama dengan Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012 yang sudah pernah diadili sebelumnya. Namun, perkara yang diajukan para pemohon dapat diterima oleh Hakim MK untuk diuji materi karena menggunakan batu uji yang berbeda. Kalau dalam Putusan MK Nomor 1/PUU-X/2012 yang menguji UU PDRD dengan menggunakan pasal-pasal pada UUD NRI 1945, sedangkan Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017 menguji UU PDRD menggunakan Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e UU LLAJ yang telah mendapat putusan *inkracht* berdasarkan Putusan Nomor 3/PUU-XII/2015. Dikarenakan Putusan MK Nomor 3/PUU-XII/2015 bersifat *erga omnes* (asas yang bertujuan untuk menjamin perlindungan HAM karena bersifat final dan mengikat)²³ yang berlaku secara umum dan telah menerapkan norma hukum baru yang mencabut norma hukum sebelumnya yang menegaskan bahwa alat berat bukan kendaraan bermotor sehingga dapat menjadi dasar argumentasi permohonan Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017 dikarenakan

²³ Ningrum, Dian Ayu Widya, "Format Ideal Tindak Lanjut Putusan Mahkamah Konstitusi untuk Mengefektifkan Asas Erga Omnes," *Jurnal Konstitusi* 19, Nomor 2 (2022): 334.

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

ada kaitannya dengan UU PDRD yang tetap mengatur pengenaan PKB dan BBNKB terhadap alat berat akan menimbulkan Pajak Berganda (*Double Taxation*). Didukung dengan pernyataan para pemohon yang menguji materi UU PDRD *a quo* bahwa mereka selaku pengguna alat berat tidak memiliki tujuan untuk menghindari pembayaran pajak, tetapi untuk menempatkan penagihan pajak ini secara benar dan terukur. Jadi, selama pengenaan pajak terhadap alat berat ini belum berdasar dan secara semena-mena maka sudah jelas para pemohon harus mengoreksinya. Pada akhirnya, amar Putusan Hakim MK adalah mengabulkan permohonan para pemohon dengan menyatakan Pasal 1 angka 13, Pasal 5 ayat (2), Pasal 6 ayat (4), dan Pasal 12 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang PDRD bertentangan dengan UUD NRI 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat. Namun, dalam amarnya Hakim MK memerintahkan untuk melakukan perubahan terhadap UU No. 28/2009 tentang PDRD, terkhususnya berkaitan dengan pengenaan pajak terhadap alat berat dengan jangka waktu transisi selama 3 (tiga) tahun.

Atas perintah Hakim MK dalam amar Putusan 15/PUU-XV/2017, saat ini diberlakukannya UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan-Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) yang resmi berlaku di tanggal 5 Januari 2022. Pemberlakuan UU No. 1/2022 tentang HKPD merupakan puncak dari proses sinkronisasi regulasi ini. UU HKPD secara resmi mencabut UU No. 28/2009 tentang PDRD dan secara definitif memisahkan pengenaan pajak alat berat dari kendaraan bermotor dengan memperkenalkan jenis pungutan baru, yaitu Pajak Alat Berat (PAB). Pengaturan ini sangat memperkuat argumentasi bahwa alat berat, baik dalam konteks pajak daerah (PAB) maupun pajak pusat (PPh Pasal 22), tidak dapat lagi dipersamakan dengan kendaraan bermotor, sehingga PAB menjadi salah satu jenis pungutan pajak baru yang merupakan kewenangan dari pungutan pajak provinsi. Dasar pengenaan pajak dari PAB yaitu dari nilai jual alat berat *a quo* yang ditetapkan paling besar 0,2% oleh Peraturan Daerah (Perda). Adapun ketentuan lebih lanjut mengenai Dasar Pengenaan Pajak Alat Berat (PAB) telah diatur oleh Kementerian Dalam Negeri melalui Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 7 Tahun 2025 tentang Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan Pajak Alat Berat Tahun 2025. Permendagri ini menetapkan Nilai Jual Alat Berat (NJAB) yang akan dijadikan dasar perhitungan PAB yang

kemudian akan dipungut oleh Pemerintah Provinsi melalui Perda.

Melihat berbagai ketentuan yang telah melalui berbagai pengujian materiil di hadapan MK dan juga dengan adanya PMK Nomor 34/PMK.010/2017 dan terus dipertahankan dalam peraturan yang terbaru, yakni dalam PMK Nomor 51 Tahun 2025 yang mengatur secara jelas terkait pengecualian alat berat dari penggolongan Pajak Kendaraan Bermotor, maka dapat dikatakan bahwa secara regulasi sudah terjadinya sinkronisasi antara satu regulasi dengan lainnya. Hal ini berdampak kepada kekuatan kepastian hukum daripada PMK Nomor 34/PMK.010/2017 yang sudah mengatur secara tegas bahwa alat berat tidak termasuk sebagai bagian dari objek pengenaan PPh Pasal 22 atas Penjualan Kendaraan Bermotor. Dengan demikian, secara regulasi sudah cukup kuat dan jelas terkait pengaturan pengecualian alat berat dalam pengenaan PPh Pasal 22 atas PKB.

Kepastian Hukum atas Pengecualian Alat Berat dari Tarif PPh Pasal 22 dalam PKB berdasarkan Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020.

Dalam mencermati dan menelaah pertimbangan hakim dalam menjatuhkan putusan pada Putusan Peninjauan Kembali Nomor 2587/B/Pjk/2020, penulis akan menggunakan metode perbandingan studi kasus berdasarkan kasus serupa yang telah *inkracht* (ketentuan putusan berkekuatan hukum tetap)²⁴ yakni Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT.116552.11/2015/PP/M.XII B Tahun 2019 yang memiliki pokok perkara yang serupa. Putusan Pengadilan Pajak *a quo* sudah lebih duluan diadili perkaranya sehingga dapat menjadi panduan atau acuan bagi analisis kepastian hukum terhadap Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020. Dalam hal ini pokok perkara berkaitan tentang koreksi terbanding atas dasar pengenaan pajak penghasilan Pasal 22 Masa Pajak Oktober 2015 sebesar Rp25.247.470.840,00 yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding. Dalam hal ini penulis melihat dalil-dalil argumentasi dari Pemohon Banding lebih bersesuaian dengan peraturan regulasi yang sudah mengatur tentang pengecualian alat berat dalam pengenaan tarif pajak atas penjualan kendaraan bermotor, sebagaimana regulasi yang telah dipaparkan di atas. Pada intinya pemohon

²⁴ Sy, Musthofa, "Ketentuan Putusan Berkekuatan Hukum Tetap dalam Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 5 Tahun 2021," *Mahkamah Agung RI Direktorat Jenderal Badan Peradilan Agama*, (2021): 1.

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

banding menggunakan dasar Putusan Nomor 3/PUU-XIII/2015 tentang uji materiil Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c UU Nomor 22/2009 tentang LLAJ dan juga menekankan terhadap PMK yang menjadi hukum positif saat pemeriksaan perkara tersebut berlangsung (tahun 2020), yakni PMK No. 34/2017 yang sudah memberlakukan pengecualian alat berat dari definisi kendaraan bermotor sehingga tidak dapat dikenakan PPh Pasal 22 atas PKB. Di sisi lain, terbanding mempertahankan pengenaan pajak dengan menggunakan *asas tempus regit actum*, yakni merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan yang merupakan norma hukum sebelumnya, karena melihat tahun pemungutan pajak yang dikenakan kepada pemohon banding berada disekitar Oktober 2015, sehingga terbanding menggunakan regulasi yang lama sebelum PMK No. 34/2017 dikeluarkan. Maka dasar hukum terbanding adalah Pasal 2 ayat (1) huruf d angka 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 154/PMK.03/2010 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 Sehubungan dengan Pembayaran atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan Usaha di Bidang Lain sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 107/PMK.010/2015. Namun, saat itu perkara diadili di tahun 2019, sehingga menurut hemat penulis berlakulah *asas lex posterior derogat legi priori* (peraturan yang baru mengesampingkan peraturan lama. Dalam hal ini yang seharusnya lebih memberikan kepastian hukum merupakan ketentuan dalam PMK No. 34/2017 dan bertindak sebagai konfirmasi dan penegasan kebijakan yang sudah diamanatkan oleh putusan MK.²⁵ Hakim Pengadilan Pajak pun juga sependapat dengan dalil dari pemohon terbanding yang lebih logis dan bisa memperhatikan hukum positif yang berlaku saat ini sehingga memutuskan untuk mengabulkan seluruhnya banding pemohon banding terhadap keputusan terbanding dan menyatakan bahwa Pemohon banding tidak perlu membayarkan PPh Pasal 22 atas tarif pengenaan PKB terhadap kepemilikan alat berat.

Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020 dalam peninjauan kembali oleh MA membahas terkait Putusan pengadilan Pajak Nomor Put 000605.11/2018/PP/M.XIIA

²⁵ Wendi dan Firman Wijaya, "Penerapan Asas *Lex Posteriori Derogat Legi Priori* terhadap Anak Korban Pencabulan (Studi Kasus Pengadilan Negeri Jakarta Utara Nomor 195/Pid.sus/2015/PN.Jkt.Utr)," *Jurnal Hukum Adigama*, (2018): 1-27.

Tahun 2019 mengenai perkara *a quo* di tingkat pengadilan negeri, tertanggal 22 Juli 2019 yang telah berkekuatan hukum tetap, yang mana menyatakan bahwa Pemohon Banding (Dalam Putusan MA sebagai Terbanding) diterima bandingnya dan menyatakan alat berat bukanlah kendaraan bermotor sehingga penjualan alat berat tidak dikenakan Pemungutan PPh Pasal 22. Dasar Pemohon banding pada intinya serupa bahwa karena Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan 22 Masa Pajak Maret 2015 Nomor 00003/202/15/091/17 tertanggal 28 April 2017, maka belum berlakunya PMK No. 34/2017 sehingga perhitungan PPh Pasal 22 Masa Pajak Maret 2015 diyakini masih perlu dibayarkan. Namun, pada intinya Hakim MA telah memberikan kepastian hukum yang seragam dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put 000605.11/2018/PP/M.XIIA, Hakim MA menguatkan Putusan Pengadilan Pajak *a quo* dengan dalil bahwa putusan telah disesuaikan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi masing-masing yang mengatur terkait status alat berat atas pengenaan tarif PPh Pasal 22 dalam PKB, sehingga tidak menimbulkan adanya ketidakpastian hukum ketika pengenaan pajak alat berat akhirnya bagi masyarakat kelak akan diatur melalui UU HKPD. Maka dari itu, Hakim MA menolak permohonan PK Dirjen Pajak dan menghukum PK dengan biaya perkara.

KESIMPULAN

Pengecualian alat berat terhadap pengenaan tarif pajak dalam PPh Pasal 22 atas Penjualan Kendaraan Bermotor telah memiliki regulasi yang memberikan kepastian hukum, yakni sejak diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017 yang kemudian digantikan oleh PMK Nomor 51 Tahun 2025 dengan isi ketentuan yang sama, terkhusus pada Pasal 3 ayat (1) huruf d angka 4. Regulasi ini telah menegaskan bahwa pengenaan tarif PPh Pasal 22 atas Penjualan Kendaraan Bermotor sebesar 0,45%, terkecuali alat berat. Selain itu, regulasi ini juga sudah sinkron/sesuai dengan ketentuan perundang-undang lainnya yang juga mengatur status pengecualian alat berat dalam pengenaan tarif PKB, seperti Penjelasan Pasal 47 ayat (2) huruf e bagian c 1 UU LLAJ, UU HKP yang merupakan amanat dari amar Putusan MK Nomor 15/PUU-XV/2017. Atas hal ini, maka terlihat adanya kepastian hukum yang diberikan terkait status alat berat itu sendiri bahwasanya **alat**

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

berat tidak dapat ditafsirkan sama dengan kendaraan bermotor sehingga tidak dapat dikenakan tarif Pajak Kendaraan Bermotor.

Pada kenyataannya, sekalipun regulasi sudah sesuai dan sinkron antara satu sama lain, namun terkadang teori tak bisa beriringan dengan praktik. Masih banyak kasus-kasus yang tetap mengenakan pemungutan PPh Pasal 22 atas PKB oleh para pemungut pajak dikarenakan beberapa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan 22 menghitung pajak yang dikenakan berdasarkan tarif yang belum memiliki kepastian hukum (sebelum PMK Nomor 34/2017 dikeluarkan). Studi kasus Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020 menunjukkan bahwa adanya regulasi yang mengatur dan konsistensi Hakim MA dalam menguatkan prinsip hukum pengecualian alat berat, sekalipun sengketa terjadi pada masa transisi regulasi. Di lain sisi, pada kasus ini para pemungut pajak tidak menerapkan sepenuhnya isi regulasi *a quo* sehingga menimbulkan kemungkinan-kemungkinan akan terjadinya ketidakpastian hukum di tengah masyarakat, terkhusus bagi pemilik alat-alat berat. Oleh sebab itu, kini dengan diundangkannya UU HKPD yang secara eksplisit mengatur Pajak Alat Berat (PAB) terpisah dari PKB, telah memberikan jaminan kepastian hukum terhadap pelaksanaan dan penerapan PAB di tingkat undang-undang.

DAFTAR REFERENSI

Buku

- Wahyuningsih, Sri. *Metode Penelitian Studi Kasus (Konsep, Teori Pendekatan Psikologi Komunikasi, dan Contoh Penelitiannya)*, (Madura: UTM Press, 2013), 3.
- Windia, Wayan P. *'Tri Ta' Ilmiah Panduan Menyusun Karya Tulis Ilmiah tentang Hukum*. (Tabanan: Pustaka Ekspresi, 2023), 18-19.

Jurnal

- Bala, Gladys Mita Marthina, David P. E. Saerang, dan Inggriani Elim. "Analisis Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan Pasal 22 Pada PT. Makmur Auto Mandiri". *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 4, No. 13 (2018): 404-411, h. 406.
- Hasan, Dahlian. "Konsep Pengenaan Pajak Alat Berat Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017". *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum* 28, No. 3 (2021): 505-526.
- Ningrum, Dian Ayu Widya. "Format Ideal Tindak Lanjut Putusan Mahkamah Konstitusi untuk Mengefektifkan Asas Erga Omnes". *Jurnal Konstitusi* 19, Nomor 2 (2022): 334-358.
- Parwati, Ni Nyoman Tanti dan I Wayan Parsa. "Implikasi Yuridis Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017 Terhadap Alat Berat Sebagai Objek Pajak Ganda". *Jurnal Ilmu Hukum* 7, No. 3 (2019): 14.
- R, Puja Rizqy dan Abdul Hasyim B. "Analisis Kontribusi Pemungutan Pajak Alat-Alat Berat dalam Meningkatkan PAD di Provinsi Sumatera Utara". *Jurnal Perpajakan* 1, No. 2 (2020): 125.
- Susilawati, Rini. "Pajak Penghasilan Pasal 22 Atas Impor Sparepart Kendaraan Bermotor PT Shin Indonesia". *Jurnal Ekonomi dan Bisnis (JEBSIS) Politeknik Praktisi Bandung* 1, Nomor 1 (2019): 19-28.
- Sy, Musthofa. "Ketentuan Putusan Berkekuatan Hukum Tetap dalam Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 5 Tahun 2021". *Mahkamah Agung RI Direktorat Jenderal Badan Peradilan Agama*, (2021): 1-15.
- Syahrizal, Muhammad, Haryati. "Perancangan Aplikasi Sistem Pakar Deteksi

KEPASTIAN HUKUM PENGECCUALIAN ALAT BERAT DARI TARIF PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 ATAS PAJAK KENDARAAN BERMOTOR

Kerusakan Mesin Alat Berat (Beko) dengan Menerapkan Metode Teorema Bayes”. *Media Informatika Budidarma* 2, No. 2 (2018): 23-33, h. 23.

Wendi dan Firman Wijaya. “Penerapan Asas *Lex Posteriori Derogat Legi Priori* terhadap Anak Korban Pencabulan (Studi Kasus Pengadilan Negeri Jakarta Utara Nomor 195/Pid.sus/2015/PN.Jkt.Utr).” *Jurnal Hukum Adigama*, (2018): 1-27.

Skripsi

Aditya, Muhammad Fauzi. “Efektivitas Pelaksanaan Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor Khusus Alat Berat dan Alat Besar di Kabupaten”. *Skripsi*, Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada.

Disertasi

Azizah, Ainul. “Studi Kepustakaan Mengenai Landasan Teori dan Praktik Konseling Naratif”. *Jurnal Mahasiswa Universitas Negeri Surabaya*. (Surabaya: *Disertasi*, 2017), 25-26.

Peraturan-peraturan

Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2009 tentang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 sehubungan dengan Pembayaran Atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan Usaha di Bidang Lain.

Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 51 Tahun 2025 tentang Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 Sehubungan dengan Pembayaran atas Penyerahan Barang dan Kegiatan di Bidang Impor atau Kegiatan Usaha di Bidang Lain.

Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 81 Tahun 2024 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Rangka Pelaksanaan Sistem Inti Administrasi Perpajakan (SIAP).

Surat Direktorat Peraturan Perpajakan II Nomor S-1013/PJ.03/2015 mengenai klarifikasi

atas pengenaan pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 atas Penjualan Alat Berat.

Putusan Pengadilan

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 1/PUU-X/2012. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 3/PUU-XIII/2015. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017. Putusan Nomor 2587/B/Pjk/2020.

Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT.116552.11/2015/PP/M.XII B Tahun 2019.