MENAKAR DIFERENSIASI TARIF PPN ATAS JASA TRANSPORTASI DI INDONESIA

Oleh
Siti Nurhidayati[1], Yusuf Idham Rissanto[2], P.M. John L. Hutagaol[3] & Agustina Indriani[4]
[1,2,3,4]Program Profesi Akuntansi, Perbanas Institute, Jakarta, Indonesia
Email: [1]st.nurhidayati77@gmail.com, [2]yusufidhaam@gmail.com, [3]prof.pmjlh@gmail.com, [4]agustinareni81@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini menganalisis diferensiasi perlakuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas jasa transportasi di Indonesia pasca-Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yakni fasilitas dibebaskan, tarif umum, dan besaran tertentu dengan tarif efektif 1,1%. Penelitian menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan konseptual terhadap PP 49/2022, PMK 71/PMK.03/2022, PMK 131/2024, PMK 11/2025, serta regulasi sektoral angkutan dan pos. Hasil penelitian menunjukkan bahwa batas antarrezim tidak ditentukan oleh aktivitas fisik memindahkan orang atau barang, melainkan oleh empat karakteristik, yaitu sifat umum layanan dibandingkan sewa atau carter, moda angkutan, jenis perizinan penyedia jasa, dan struktur tagihan. Jasa angkutan umum yang dibebaskan menggunakan kode faktur 08, jasa pengiriman paket oleh pemegang izin pos dan jasa pengurusan transportasi dengan *freight charges* menggunakan kode 05, sedangkan jasa lainnya menggunakan kode 04. Keterbatasan penelitian terletak pada analisis doktrinal tanpa data lapangan, sehingga penelitian selanjutnya disarankan menguji kepatuhan wajib pajak dan putusan pengadilan pajak secara empiris.

Kata Kunci: ***PPN, Jasa Transportasi, PPN Dibebaskan, PPN Besaran Tertentu, Kode Faktur Pajak***

PENDAHULUAN

Berdasarkan data Badan Pusat Statistik [1], Indonesia memiliki luas daratan sekitar 1.890.179,78 km² yang tersebar di ribuan pulau. Dengan bentang wilayah tersebut, jasa transportasi memegang peranan krusial dalam menopang perekonomian sebagai penggerak mobilitas orang maupun barang antarwilayah. Seiring dengan perkembangan jasa transportasi yang dinamis, pemerintah melakukan penyesuaian kebijakan perpajakan, khususnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN), agar perlakuan pajak dapat mengakomodasi karakteristik jasa transportasi yang beragam sekaligus mencerminkan asas keadilan.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) [2] mengubah tarif PPN dari 10% menjadi 11% yang berlaku sejak 1 April 2022 dan menjadi 12% sejak 1 Januari 2025. UU HPP juga menghapus jasa angkutan umum dari daftar jasa yang tidak dikenai PPN dalam Pasal 4A ayat (3). Melalui Peraturan Pemerintah Nomor 49 Tahun 2022 (PP 49/2022) [3], jasa angkutan umum yang semula tidak dikenai PPN sebagaimana dirinci dalam PMK Nomor 80/PMK.03/2012 [4] kemudian ditetapkan sebagai Jasa Kena Pajak (JKP) yang dibebaskan dari pengenaan PPN dengan merujuk pada ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang angkutan. Di sisi lain, melalui PMK Nomor 71/PMK.03/2022 [5], pemerintah menetapkan sejumlah JKP tertentu, antara lain jasa pengiriman paket dan jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*), yang dipungut PPN dengan besaran tertentu sebesar 10% dari tarif umum atau tarif efektif 1,1%. Ketika tarif umum naik menjadi 12%, PMK Nomor 131 Tahun 2024 [6] memperkenalkan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) nilai lain sebesar 11/12 bagi penyerahan yang tidak tergolong mewah, sedangkan PMK Nomor 11 Tahun

2025 [7, 8] merumuskan ulang besaran tertentu menjadi 10% × 11/12 × 12% sehingga tarif efektifnya tetap 1,1%.

Diferensiasi perlakuan PPN di bidang jasa transportasi yang beragam ini sering memunculkan multitafsir, khususnya dalam menentukan batas antara jenis-jenis jasa transportasi yang secara kasatmata serupa. Jasa ekspedisi darat, misalnya, dapat diperlakukan sebagai jasa angkutan barang umum yang dibebaskan, sebagai jasa pengiriman paket yang dikenai besaran tertentu, atau sebagai bagian dari jasa pengurusan transportasi, bergantung pada perizinan dan struktur tagihannya [9]. Kekeliruan klasifikasi berisiko menimbulkan kesalahan pemungutan tarif, kesalahan pengisian kode transaksi faktur pajak, hilangnya hak pengkreditan pajak masukan, hingga sengketa pajak. Kompleksitas perubahan regulasi pasca-UU HPP juga diakui menjadi tantangan tersendiri bagi kesiapan kepatuhan perusahaan [10].

Penelitian terdahulu telah menyinggung sebagian persoalan ini, tetapi secara terpisah. Hasan et al. [11] menyoroti ketiadaan kepastian hukum PMK 80/2012 setelah dasar hukumnya dicabut dan jasa angkutan umum beralih menjadi JKP yang dibebaskan. Pohan dan Arimbhi [12], Asah dan Tannar [13], serta Trisnawati dan Sulistyowati [14] membahas PPN atas jasa *freight forwarding* dan ekspedisi pada tingkat perusahaan. Susanto dan Wijaya [15] mengkaji implikasi fasilitas PPN dibebaskan pada sektor kesehatan, sementara Aprilia et al. [16] dan Berlianingtyas et al. [17] menelaah kenaikan tarif 12% beserta skema DPP nilai lain. Sejauh penelusuran penulis, belum terdapat kajian yang memetakan pengenaan PPN atas jasa transportasi secara utuh dalam satu kerangka klasifikasi yang memperhitungkan PMK 131/2024, PMK 11/2025, dan kode transaksi faktur pajak terkini. Celah inilah yang menjadi *research gap* penelitian ini.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini menganalisis (1) karakteristik jasa transportasi yang menentukan perlakuan PPN-nya, dan (2) klasifikasi jasa transportasi berdasarkan tarif PPN dan kode faktur pajak. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan kontribusi akademis dalam bidang perpajakan dan menjadi bahan rujukan bagi pelaku usaha jasa transportasi untuk memahami dan mengenakan PPN atas jasa transportasi sesuai dengan karakteristiknya secara tepat sehingga mengurangi risiko sengketa pajak akibat kesalahan klasifikasi.

LANDASAN TEORI

1. Konsep dan Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai

Berdasarkan Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (UU PPN) [18], PPN merupakan pajak atas konsumsi barang dan jasa di dalam Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Mekanisme pengkreditan pajak masukan terhadap pajak keluaran menjadikan PPN, secara ideal, hanya membebani nilai tambah pada setiap tahap dan pada akhirnya ditanggung konsumen akhir [19, 20].

Pasal 4 ayat (1) UU PPN menetapkan objek PPN yang mencakup penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan JKP di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha, impor BKP, pemanfaatan BKP tidak berwujud dan JKP dari luar Daerah Pabean, serta ekspor BKP dan JKP oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP). Sebelum UU HPP, Pasal 4A ayat (3) memuat daftar negatif tujuh belas kelompok jasa yang tidak dikenai PPN, termasuk dalam huruf j jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri. UU HPP menghapus sebagian besar kelompok tersebut dan hanya menyisakan jasa keagamaan, jasa kesenian dan hiburan, jasa perhotelan, jasa penyediaan tempat parkir, dan jasa boga atau katering yang merupakan objek pajak daerah, serta jasa yang disediakan pemerintah dalam rangka

ISSN 2798-6489 (Cetak)
ISSN 2798-6535 (Online)

menjalankan pemerintahan secara umum. Dengan dihapusnya huruf j, jasa angkutan umum beralih status dari bukan objek PPN menjadi JKP, dan perlakuan khususnya selanjutnya diberikan melalui instrumen fasilitas [11].

2. Tarif PPN

Tarif PPN yang berlaku di Indonesia awalnya sebesar 10%, kemudian sejak UU HPP disahkan tarif PPN naik menjadi 11% berlaku sejak 1 April 2022 dan menjadi 12% sejak 1 Januari 2025. Selanjutnya, pada tanggal 31 Desember 2024 pemerintah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 131 Tahun 2024 [6] yang menyatakan tarif 12% berlaku untuk Barang Kena Pajak yang tergolong mewah berupa kendaraan bermotor dan selain kendaraan bermotor yang dikenai pajak penjualan atas barang mewah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, serta mengatur PPN terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif 12% dengan Dasar Pengenaan Pajak berupa nilai lain sebesar 11/12 (sebelas per dua belas) dari nilai impor, harga jual, atau penggantian. Dengan demikian, karena perhitungan menggunakan nilai lain, kode faktur yang digunakan sejak 1 Januari 2025 menjadi 04.

3. Fasilitas PPN Dibebaskan

Pasal 16B ayat (1a) UU PPN s.t.t.d. UU HPP memberikan dasar bagi pemberian fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan, salah satu tujuannya untuk memperlancar pembangunan nasional dengan membantu tersedianya jasa angkutan umum. Berdasarkan Pasal 1 angka 1 PMK Nomor 80 Tahun 2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai [4] dijelaskan bahwa Kendaraan Angkutan Umum adalah kendaraan bermotor yang digunakan untuk angkutan orang dan/atau barang yang disediakan untuk umum dengan dipungut bayaran baik dalam trayek atau tidak dalam trayek, dengan menggunakan tanda nomor kendaraan dengan dasar kuning dan tulisan hitam. Atas jasa angkutan umum tersebut tidak dikenakan PPN; hal ini sejalan dengan Pasal 4A ayat (3) huruf j UU PPN bahwa jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

Seiring dengan perkembangan ekonomi, pemerintah melalui UU HPP menghapus Pasal 4A ayat (3) huruf j atas jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri, sehingga jasa tersebut bukan lagi jasa yang tidak dikenakan PPN. Pemerintah melalui Pasal 10 PP 49 Tahun 2022 [3] menetapkan Jasa Kena Pajak tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya di dalam Daerah Pabean atau pemanfaatannya dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, meliputi antara lain huruf j, yaitu jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari jasa angkutan luar negeri. Dengan demikian, jasa angkutan umum yang semula tidak terutang PPN menjadi PPN dibebaskan sehingga implikasinya wajib dibuatkan faktur pajak dengan kode faktur 08.

Perbedaan mendasar antara fasilitas dibebaskan dan tidak dipungut terletak pada pajak masukan. Pasal 16B ayat (2) UU PPN memungkinkan pajak masukan atas penyerahan yang tidak dipungut untuk dikreditkan, sedangkan Pasal 16B ayat (3) menegaskan bahwa pajak masukan atas penyerahan yang dibebaskan tidak dapat dikreditkan. Konsekuensinya, PPN dibebaskan memutus rantai pengkreditan.

4. PPN dengan Besaran Tertentu

UU HPP menyisipkan Pasal 9A ke dalam UU PPN yang memungkinkan PKP dengan peredaran usaha tertentu, kegiatan usaha

tertentu, dan/atau yang menyerahkan BKP atau JKP tertentu untuk memungut dan menyetorkan PPN dengan besaran tertentu. Skema ini dimaksudkan untuk memberikan kemudahan, terutama bagi sektor yang sulit menentukan nilai tambahnya karena sebagian besar tagihannya merupakan biaya pihak ketiga. Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) PMK 71/PMK.03/2022 [5], Jasa Kena Pajak tertentu yang dikenakan PPN dengan besaran tertentu meliputi:

a. jasa pengiriman paket sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pos;

b. jasa biro perjalanan wisata dan/atau jasa agen perjalanan wisata berupa paket wisata, pemesanan sarana akomodasi, yang penyerahannya tidak didasari pada pemberian komisi/imbalan atas penyerahan jasa perantara penjualan;

c. jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*) yang di dalam tagihan jasa pengurusan transportasi tersebut terdapat biaya transportasi (*freight charges*);

d. jasa penyelenggaraan perjalanan ibadah keagamaan yang juga menyelenggarakan perjalanan ke tempat lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kriteria dan/atau rincian jasa keagamaan yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai; dan

e. jasa penyelenggaraan:

1) pemasaran dengan voucer;
2) layanan transaksi pembayaran terkait dengan distribusi voucer; dan
3) program loyalitas dan penghargaan pelanggan (*consumer loyalty/reward program*),

yang penyerahannya tidak didasari pada pemberian komisi dan tidak terdapat selisih (*margin*), sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai perhitungan dan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai serta pajak penghasilan atas penyerahan/penghasilan sehubungan dengan penjualan pulsa, kartu perdana, token, dan voucer.

Berdasarkan uraian di atas, terdapat beberapa jenis jasa transportasi yang dikenakan PPN dengan besaran tertentu, yaitu jasa pengiriman paket dan jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*). Besaran tertentu atas penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu tersebut yaitu 10% dari tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) UU PPN. Tarif PPN yang saat ini berlaku adalah 12% dengan Dasar Pengenaan Pajak berupa nilai lain sebesar 11/12, sehingga tarif efektif PPN atas jasa pengiriman paket dan jasa pengurusan transportasi (*freight forwarding*) sebesar 10% × 12% × 11/12 = 1,1%. Implikasinya, pajak masukan yang berkaitan dengan penyerahan JKP tertentu tersebut tidak dapat dikreditkan, dan faktur pajaknya menggunakan kode faktur 05. Untuk jasa pengurusan transportasi, besaran tertentu hanya berlaku bagi PKP yang memiliki izin usaha jasa pengurusan transportasi dan yang tagihannya memuat biaya transportasi (*freight charges*).

5. Konsep Pengangkutan dan Sewa

Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2009 tentang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan (UU LLAJ) [21] mendefinisikan angkutan sebagai perpindahan orang dan/atau barang dari satu tempat ke tempat lain dengan menggunakan kendaraan di ruang lalu lintas jalan, dan kendaraan bermotor umum sebagai kendaraan yang digunakan untuk mengangkut barang dan/atau orang dengan dipungut bayaran. Ketentuan ini dijabarkan lebih lanjut dalam PP Nomor 74 Tahun 2014 tentang Angkutan Jalan [22], PP Nomor 30 Tahun 2021 [23], serta Peraturan Menteri Perhubungan Nomor PM 60 Tahun 2019 tentang Penyelenggaraan Angkutan Barang dengan Kendaraan Bermotor di Jalan [24]. Dalam hubungan pengangkutan, pengangkut menguasai dan mengoperasikan sarana angkut serta bertanggung jawab atas sampainya orang atau barang ke tempat tujuan.

ISSN 2798-6489 (Cetak)
ISSN 2798-6535 (Online)

Peraturan perpajakan tidak mendefinisikan sewa secara tersendiri, sehingga istilah tersebut dimaknai sesuai konsep perdata dalam Pasal 1548 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, yakni perjanjian ketika satu pihak mengikatkan diri untuk memberikan kenikmatan atas suatu barang kepada pihak lain selama waktu tertentu dengan pembayaran suatu harga. Sejalan dengan itu, standar akuntansi sewa (PSAK 116) mendefinisikan sewa sebagai kontrak atau bagian dari kontrak yang mengalihkan hak untuk menggunakan suatu aset pendasar selama jangka waktu tertentu sebagai imbalan. Unsur kunci yang membedakan sewa atau carter dari angkutan umum adalah penguasaan atau penggunaan eksklusif sarana angkut oleh satu pihak, bukan pelayanan yang disediakan bagi umum.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif, yaitu penelitian hukum yang menelaah norma, asas, dan doktrin untuk menjawab isu hukum yang dihadapi [25]. Pendekatan yang digunakan adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) untuk menelaah hierarki dan keterkaitan peraturan yang mengatur PPN atas jasa transportasi, serta pendekatan konseptual (*conceptual approach*) untuk membangun pengertian angkutan umum, sewa atau carter, pengiriman paket, dan pengurusan transportasi sebagai dasar klasifikasi.

Bahan hukum primer meliputi UU PPN beserta perubahannya dalam UU HPP, UU LLAJ, Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2009 tentang Pos [26], PP 49/2022, PP 74/2014 jo. PP 30/2021, PMK 80/PMK.03/2012, PMK 71/PMK.03/2022, PMK 131/2024, PMK 11/2025, Permenhub PM 60/2019, PER-1/PJ/2025 [27], dan Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Bahan hukum sekunder meliputi artikel jurnal, buku teks perpajakan, dan publikasi resmi Direktorat Jenderal Pajak. Bahan hukum dikumpulkan melalui studi kepustakaan, kemudian dianalisis secara kualitatif dengan teknik interpretasi gramatikal dan sistematis. Hasil analisis disajikan secara deskriptif-preskriptif dalam bentuk matriks klasifikasi, simulasi penghitungan, dan alur keputusan. Karena bersifat normatif, penelitian ini tidak menguji hipotesis statistik, melainkan menjawab dua rumusan masalah yang telah ditetapkan pada bagian pendahuluan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Karakteristik Jasa Transportasi sebagai Penentu Perlakuan PPN

Hasil penelaahan menunjukkan bahwa peraturan perpajakan tidak membedakan perlakuan PPN berdasarkan aktivitas fisik memindahkan orang atau barang. Aktivitas yang tampak identik, misalnya truk yang mengantarkan barang dari gudang ke pelanggan, dapat dibebaskan, dikenai besaran tertentu, atau dikenai tarif umum. Pembedanya terletak pada empat karakteristik yang dirujuk secara berlapis oleh PP 49/2022, PMK 71/PMK.03/2022, dan peraturan sektoral.

Karakteristik pertama adalah sifat umum layanan. Fasilitas dibebaskan diberikan kepada jasa *angkutan umum*, yaitu layanan yang disediakan bagi umum dengan dipungut bayaran. Rincian angkutan umum di jalan dalam PP 49/2022 mencakup angkutan orang dalam trayek, taksi, angkutan antarjemput, angkutan permukiman, angkutan karyawan, angkutan sekolah, angkutan di kawasan tertentu, serta angkutan barang umum dan barang khusus. Angkutan kereta api dan angkutan air yang disewa atau dicarter dikecualikan secara tegas. Dengan penafsiran sistematis, jasa yang esensinya adalah sewa, yakni penyerahan hak menggunakan sarana angkut secara eksklusif sebagaimana Pasal 1548 KUHPerdata, termasuk persewaan kendaraan dan angkutan pariwisata yang tidak tercantum dalam rincian tersebut, tidak memperoleh fasilitas dan terutang PPN dengan mekanisme umum.

Karakteristik kedua adalah moda angkutan. Untuk moda darat dan air, fasilitas berlaku bagi angkutan umum sepanjang memenuhi ketentuan sektoral. Untuk moda udara, fasilitas sangat sempit, yakni hanya bagi angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari angkutan udara luar negeri, yang dalam praktik ditandai dengan seluruh rute yang tercantum dalam satu tiket. Penerbangan domestik yang dibeli dengan tiket terpisah tetap terutang PPN dengan tarif umum.

Karakteristik ketiga adalah status perizinan penyedia jasa. Karakteristik ini menjadi batas pembeda paling krusial antara rezim dibebaskan dan rezim besaran tertentu pada jasa antar barang. PKP yang memiliki Izin Penyelenggaraan Pos (IPP) berdasarkan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2009 tentang Pos dikategorikan sebagai penyelenggara jasa pengiriman paket dan dikenai besaran tertentu. Sebaliknya, PKP yang tidak memiliki IPP tetapi menyelenggarakan angkutan barang umum sesuai UU LLAJ, PP 74/2014 jo. PP 30/2021, dan Permenhub PM 60/2019 dikategorikan sebagai jasa angkutan barang umum di jalan yang dibebaskan [9]. Penyelenggaraan angkutan barang umum tersebut ditandai dengan penggunaan mobil barang, kereta gandengan, atau kereta tempelan yang laik jalan dan dibuktikan dengan uji berkala (KIR), pemenuhan Standar Pelayanan Minimal Angkutan Barang (SPMAB), serta penggunaan dokumen Surat Muatan Barang (SMB) dan Surat Perjanjian Pengangkutan Barang (SPPB). Penelaahan juga menunjukkan bahwa kriteria pelat kuning yang dahulu digunakan PMK 80/2012 tidak lagi menjadi syarat dalam PP 49/2022.

Karakteristik keempat adalah struktur tagihan. Bagi pemegang izin usaha jasa pengurusan transportasi, besaran tertentu berlaku sepanjang tagihannya memuat biaya transportasi (*freight charges*) yang dibayar atau seharusnya dibayar penerima jasa melalui moda udara, laut, kereta api, dan/atau jalan. Jasa *trucking* yang diserahkan oleh PKP berizin pengurusan transportasi diperlakukan sebagai satu kesatuan dengan jasa *freight forwarding*, baik ditagihkan dalam satu maupun beberapa dokumen tagihan. Sebaliknya, jasa pengurusan transportasi yang tagihannya tidak memuat *freight charges* tidak memenuhi kriteria besaran tertentu sehingga kembali pada mekanisme tarif umum.

2. Klasifikasi Jasa Transportasi Berdasarkan Tarif PPN dan Kode Faktur

Berdasarkan keempat karakteristik tersebut, jasa transportasi dapat diklasifikasikan ke dalam tiga rezim PPN sebagaimana disajikan pada Tabel 1. Matriks ini sekaligus menunjukkan konsekuensi masing-masing rezim terhadap kode transaksi faktur pajak dan hak pengkreditan pajak masukan.

Tabel 1. Klasifikasi Perlakuan PPN atas Jasa Transportasi

Jenis Jasa	Dasar Hukum	Perlakuan PPN	Tarif Efektif	Kode Faktur	Pajak Masukan
Angkutan umum di jalan (orang dan barang) sesuai UU LLAJ dan PM 60/2019	PP 49/2022 Ps. 10 huruf j, Ps. 18–19	Dibebaskan	0%	08	Tidak dapat dikreditkan
Angkutan umum kereta api, bukan sewa/carter	PP 49/2022	Dibebaskan	0%	08	Tidak dapat dikreditkan
Angkutan umum di air (laut, sungai dan danau, penyeberangan), bukan sewa/carter	PP 49/2022	Dibebaskan	0%	08	Tidak dapat dikreditkan
Angkutan udara dalam negeri yang tidak terpisahkan dari angkutan luar negeri (satu tiket)	PP 49/2022	Dibebaskan	0%	08	Tidak dapat dikreditkan

ISSN 2798-6489 (Cetak)
ISSN 2798-6535 (Online)

Jenis Jasa	Dasar Hukum	Perlakuan PPN	Tarif Efektif	Kode Faktur	Pajak Masukan
Pengiriman paket oleh PKP pemegang IPP	PMK 71/PMK.03/2022 jo. PMK 11/2025	Besaran tertentu	1,1% dari penggantian	05	Tidak dapat dikreditkan
Pengurusan transportasi dengan *freight charges* oleh PKP berizin JPT	PMK 71/PMK.03/2022 jo. PMK 11/2025	Besaran tertentu	1,1% dari jumlah tagihan	05	Tidak dapat dikreditkan
Biro perjalanan wisata (termasuk pemesanan sarana angkutan) tanpa komisi perantara	PMK 71/PMK.03/2022 jo. PMK 11/2025	Besaran tertentu	1,1% dari harga jual	05	Tidak dapat dikreditkan
Sewa/carter sarana angkut, angkutan pariwisata, dan persewaan kendaraan	UU PPN jo. PMK 131/2024	Tarif umum	12% × 11/12 (11%)	04	Dapat dikreditkan
Angkutan udara dalam negeri dengan tiket terpisah	UU PPN jo. PMK 131/2024	Tarif umum	12% × 11/12 (11%)	04	Dapat dikreditkan
Pengurusan transportasi tanpa *freight charges*	UU PPN jo. PMK 131/2024	Tarif umum	12% × 11/12 (11%)	04	Dapat dikreditkan

Sumber: Diolah dari PP 49/2022, PMK 71/PMK.03/2022, PMK 131/2024, PMK 11/2025, dan PER-1/PJ/2025 (2026).

Tabel 1 menunjukkan bahwa ketiga rezim tidak hanya berbeda pada besar PPN yang dipungut, tetapi juga pada posisi PKP dalam rantai pengkreditan. Pada rezim dibebaskan dan besaran tertentu, pajak masukan tidak dapat dikreditkan, sedangkan pada rezim tarif umum pajak masukan dapat dikreditkan sesuai ketentuan. Perbedaan beban PPN pada ketiga rezim disimulasikan pada Tabel 2.

Tabel 2. Simulasi Beban PPN atas Nilai Jasa Rp100.000.000

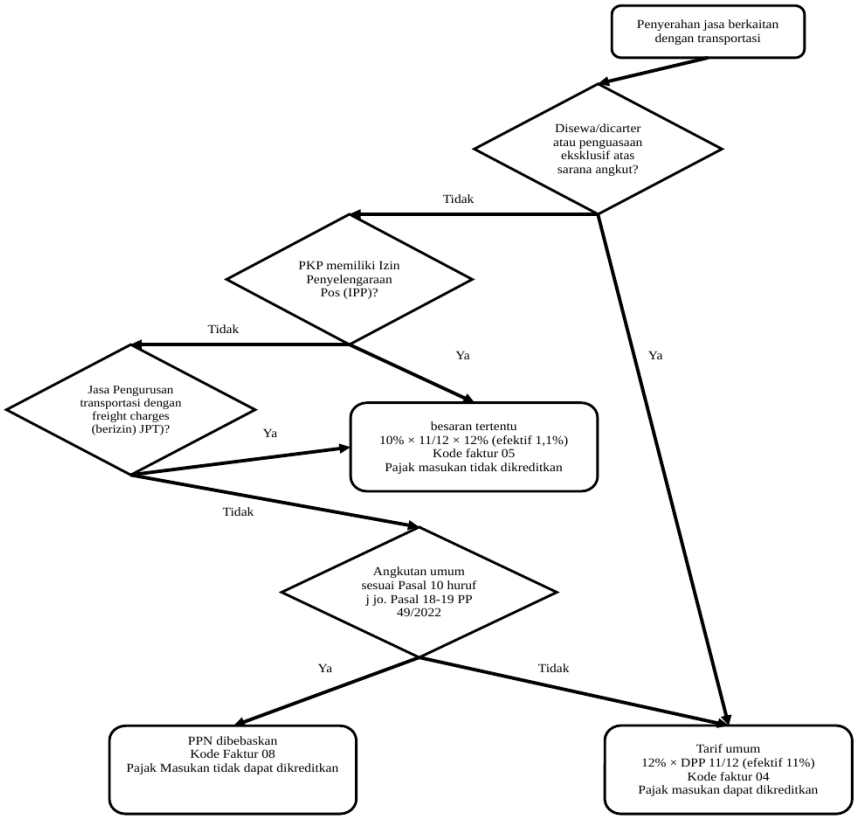
Komponen	Dibebaskan	Tarif Umum	Besaran Tertentu
Nilai jasa (Rp)	100.000.000	100.000.000	100.000.000
Dasar penghitungan (Rp)	100.000.000	91.666.667 (11/12)	100.000.000
Tarif yang diterapkan	–	12%	10% × 11/12 × 12%
PPN dipungut dari pengguna jasa (Rp)	0	11.000.000	1.100.000
Pajak masukan yang dapat dikreditkan (Rp)	0	3.300.000	0
PPN disetor penyedia jasa (Rp)	0	7.700.000	1.100.000
Kode faktur	08	04	05

Sumber: Simulasi penulis (2026). Pajak masukan diasumsikan Rp3.300.000.

Simulasi tersebut memperlihatkan bahwa pada rezim dibebaskan dan besaran tertentu, pajak masukan atas perolehan BKP/JKP sebesar Rp3.300.000 tidak dapat dikreditkan. Namun, bagi pengguna jasa yang berstatus PKP, rezim tarif umum dapat lebih menguntungkan karena PPN sebesar Rp11.000.000 dapat dikreditkan sehingga dapat mengurangi PPN yang disetor.

Alur penentuan perlakuan PPN berdasarkan karakteristik yang telah diuraikan dirangkum pada Gambar 1. Alur ini bersifat penyederhanaan, sehingga dalam kasus konkret PKP tetap perlu memeriksa kriteria rinci dalam peraturan yang berlaku pada saat penyerahan.

Gambar 1. Alur Penentuan Perlakuan PPN atas Jasa Transportasi



Sumber: Hasil analisis peraturan perundang-undangan yang diolah (2026).

3. Titik Rawan Kesalahan Klasifikasi dan Implikasinya

Pemetaan di atas mengidentifikasi empat titik rawan dalam penentuan perlakuan PPN atas jasa transportasi. Titik rawan pertama terletak pada pembedaan antara jasa pengiriman paket dan angkutan barang umum. Penyedia jasa ekspedisi darat yang tidak memiliki IPP tetapi memasarkan layanannya sebagai "pengiriman paket" berisiko menerbitkan faktur pajak dengan kode 05 (besaran tertentu 1,1%), padahal skema besaran tertentu hanya berlaku bagi PKP pemegang IPP. Apabila penyerahannya memenuhi kriteria angkutan barang umum dalam Pasal 18–19 PP 49/2022, PPN seharusnya dibebaskan dengan kode faktur 08, sehingga pemungutan 1,1% tersebut tidak memiliki dasar. Sebaliknya, pemegang IPP yang menyamaratakan seluruh jasanya sebagai angkutan barang umum berisiko tidak memungut PPN 1,1% yang terutang atas jasa pengiriman paket. Kedua, perusahaan angkutan yang melayani satu pelanggan dengan kontrak kendaraan perlu menilai apakah substansi perjanjiannya adalah pengangkutan atau sewa, karena penguasaan eksklusif atas sarana angkut menggeser perlakuan ke tarif umum. Ketiga, PKP pengurusan transportasi perlu memastikan apakah tagihannya memuat *freight charges*, sebab ketiadaan komponen tersebut mengubah rezim dari besaran tertentu menjadi tarif umum. Keempat, penjual tiket perlu membedakan penerbangan domestik yang tercantum dalam satu tiket dengan penerbangan internasional dan penerbangan domestik yang dibeli secara terpisah.

ISSN 2798-6489 (Cetak)
ISSN 2798-6535 (Online)

Kesalahan klasifikasi menimbulkan konsekuensi berlapis. Pemungutan dengan tarif yang lebih rendah dari seharusnya menimbulkan kekurangan pembayaran pajak beserta sanksi administrasi, sedangkan pemungutan PPN atas jasa yang seharusnya dibebaskan membebani pengguna jasa secara tidak semestinya. Faktur pajak yang tidak diisi secara benar, lengkap, dan jelas, termasuk kode transaksinya, juga berisiko tidak dapat dikreditkan oleh pembeli sesuai Pasal 13 ayat (9) UU PPN. Selain itu, PKP yang menyerahkan jasa yang dibebaskan tetapi tidak membuat faktur pajak dapat dikenai sanksi 1% dari DPP.

Dari perspektif asas pemungutan pajak, diferensiasi ini dapat dibenarkan dari sisi keadilan dan kemudahan. Pembebasan angkutan umum melindungi akses masyarakat terhadap mobilitas, sedangkan besaran tertentu menyederhanakan pemajakan atas sektor yang sebagian besar tagihannya merupakan biaya pihak ketiga. Namun, dari sisi kepastian hukum dan netralitas, digantungkannya perlakuan PPN pada rujukan silang ke peraturan sektoral, ditambah perubahan formula tarif dalam kurun waktu yang singkat, meningkatkan biaya kepatuhan dan ruang multitafsir [16, 28]. Temuan ini sejalan dengan Susanto dan Wijaya [15] yang merekomendasikan agar ruang lingkup fasilitas dirumuskan lebih rinci dan konsisten dengan undang-undang. Oleh karena itu, penerbitan pedoman terpadu yang memuat kriteria, contoh kasus batas, dan pemetaan kode faktur untuk seluruh jasa transportasi akan memperkuat kepastian hukum bagi wajib pajak maupun fiskus.

PENUTUP

Kesimpulan

Penelitian ini berawal dari fenomena bahwa jasa transportasi di Indonesia pasca-UU HPP tunduk pada tiga rezim PPN, yaitu dibebaskan, tarif umum dengan DPP nilai lain, dan besaran tertentu dengan tarif efektif 1,1%, yang kerap menimbulkan multitafsir. Penelitian ini bertujuan menganalisis karakteristik jasa transportasi yang menentukan perlakuan PPN serta mengklasifikasikannya berdasarkan tarif dan kode faktur pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perlakuan PPN ditentukan oleh empat karakteristik, yaitu sifat umum layanan dibandingkan sewa atau carter, moda angkutan, status perizinan penyedia jasa, dan struktur tagihan. Jasa angkutan umum di jalan, kereta api, dan air yang bukan sewa atau carter, serta angkutan udara domestik yang tidak terpisahkan dari angkutan luar negeri, dibebaskan dari PPN dengan kode faktur 08. Jasa pengiriman paket oleh pemegang IPP dan jasa pengurusan transportasi dengan *freight charges* dikenai besaran tertentu 10% × 11/12 × 12% dengan kode faktur 05. Jasa transportasi lainnya, termasuk sewa atau carter dan penerbangan domestik reguler, dikenai tarif umum 12% dengan DPP 11/12 dan kode faktur 04.

Saran

Penelitian ini memiliki keterbatasan karena bersifat doktrinal sehingga tidak mengukur tingkat kepatuhan maupun dampak ekonomi diferensiasi tarif secara empiris. Selain itu, regulasi PPN berubah dengan cepat sehingga temuan ini perlu dibaca sesuai dengan ketentuan yang berlaku pada saat penyerahan. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menguji secara empiris tingkat kesalahan klasifikasi pada PKP jasa transportasi, menganalisis putusan Pengadilan Pajak yang berkaitan dengan sengketa klasifikasi jasa angkutan, serta mengukur dampak beban PPN tersembunyi dari fasilitas dibebaskan terhadap harga jasa logistik.

DAFTAR PUSTAKA

[1] Badan Pusat Statistik, 2025, Luas Daerah dan Jumlah Pulau Menurut Provinsi, *https://www.bps.go.id/id/statistics-table/3/VUZwV01tSlpPVlpsWlRKbmMxcFhhSGhEVjFoUFFUMDkjMyMwMDAw/luas-daerah-dan-jumlah-pulau-menurut-*

provinsi.html?year=2025, diakses tgl 12 September 2026

[2] Republik Indonesia, 2021, *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[3] Republik Indonesia, 2022, *Peraturan Pemerintah Nomor 49 Tahun 2022 tentang Pajak Pertambahan Nilai Dibebaskan dan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Tidak Dipungut atas Impor dan/atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu dan/atau Penyerahan Jasa Kena Pajak Tertentu dan/atau Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Tertentu dari Luar Daerah Pabean*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[4] Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2012, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Kriteria dan/atau Rincian Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai*, Kementerian Keuangan, Jakarta.

[5] Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2022, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 71/PMK.03/2022 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Jasa Kena Pajak Tertentu*, Kementerian Keuangan, Jakarta.

[6] Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 131 Tahun 2024 tentang Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Impor Barang Kena Pajak, Penyerahan Barang Kena Pajak, Penyerahan Jasa Kena Pajak, Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean*, Kementerian Keuangan, Jakarta.

[7] Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2025, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11 Tahun 2025 tentang Ketentuan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak dan Besaran Tertentu Pajak Pertambahan Nilai*, Kementerian Keuangan, Jakarta.

[8] Direktorat Jenderal Pajak, 2025, *Siaran Pers SP-4: Pemerintah Terbitkan Aturan DPP Nilai Lain dan Besaran Tertentu PPN*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta.

[9] Direktorat Jenderal Pajak, 2023, Melongok Ketentuan PPN Jasa Ekspedisi Darat, *https://www.pajak.go.id/id/artikel/melongok-ketentuan-ppn-jasa-ekspedisi-darat*, diakses tgl 12 September 2026

[10] Nababan, N. A., 2023, Evaluasi Tax Control Framework Perusahaan Dagang dalam Menghadapi UU HPP, *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan*, No. 2, Vol. 10, 216–227, https://doi.org/10.35838/jrap.2023.010.02.18.

[11] Hasan, N., Chalik, A., Mahir, Yahya, K., dan Muwahid, 2025, Kepastian Hukum Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80 Tahun 2012, *Rewang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis*, No. 8, Vol. 6, https://ojs.rewangrencang.com/index.php/JHLG/article/download/1074/583/4495.

[12] Pohan, C. A., dan Arimbhi, P., 2018, Evaluasi Pemajakan atas Nilai Tambah dalam Biaya Angkutan Laut dan Udara (Freight) Kargo pada Perusahaan Freight Forwarding di Indonesia, *Transparansi: Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, No. 2, Vol. 9, 281–285, https://doi.org/10.31334/trans.v9i2.32.

[13] Asah, M. K. B. C., dan Tannar, O., 2023, Analisis Kekurangan dan Kelebihan Pembayaran PPN pada Perusahaan Jasa Freight Forwarding PT. Kemasindo Cepat Surabaya, *Small Business Accounting Management and Entrepreneurship Review*, No. 2, Vol. 3, 1–9, https://doi.org/10.61656/sbamer.v3i2.80.

[14] Trisnawati, A. A., dan Sulistyowati, E., 2024, Analisis Pajak Pertambahan Nilai

(PPN) Perusahaan Penyedia Jasa Ekspedisi dan Logistik, *Economic and Business Management International Journal*, No. 2, Vol. 6, 324–329.

[15] Susanto, H. I., dan Wijaya, S., 2024, Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai Dibebaskan atas Penyerahan Jasa Pelayanan Kesehatan Medis, *Journal of Law, Administration, and Social Science*, No. 5, Vol. 4, 835–867, https://doi.org/10.54957/jolas.v4i5.918.

[16] Aprilia, S. A. R., Yasir, M., dan Labibah, H. A., 2026, Penerapan Kenaikan Tarif Pajak Pertambahan Nilai Berdasarkan Harmonisasi Peraturan Perpajakan, *PAMALI: Pattimura Magister Law Review*, No. 1, Vol. 6, 144–152, https://doi.org/10.47268/pamali.v6i1.3692.

[17] Berlianingtyas, P. A., Wijayanti, R., Purnomo, H., Yusna, dan Ernawati, W. D., 2026, Pengaruh Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Dampaknya terhadap Pertumbuhan Ekonomi, *Journal of Applied Managerial Accounting*, No. 1, Vol. 10, 79–93.

[18] Republik Indonesia, 2009, *Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[19] Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J.-P., dan Summers, V., 2001, *The Modern VAT*, International Monetary Fund, Washington, DC.

[20] Sukardji, U., 2015, *Pajak Pertambahan Nilai*, Ed. Revisi, Rajawali Pers, Jakarta.

[21] Republik Indonesia, 2009, *Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2009 tentang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[22] Republik Indonesia, 2014, *Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2014 tentang Angkutan Jalan*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[23] Republik Indonesia, 2021, *Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Bidang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[24] Kementerian Perhubungan Republik Indonesia, 2019, *Peraturan Menteri Perhubungan Nomor PM 60 Tahun 2019 tentang Penyelenggaraan Angkutan Barang dengan Kendaraan Bermotor di Jalan*, Kementerian Perhubungan, Jakarta.

[25] Marzuki, P. M., 2017, *Penelitian Hukum*, Ed. Revisi, Kencana, Jakarta.

[26] Republik Indonesia, 2009, *Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2009 tentang Pos*, Sekretariat Negara, Jakarta.

[27] Direktorat Jenderal Pajak, 2025, *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-1/PJ/2025 tentang Petunjuk Teknis Pembuatan Faktur Pajak dalam Rangka Pelaksanaan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 131 Tahun 2024*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta.

[28] Rosdiana, H., dan Irianto, E. S., 2012, *Pengantar Ilmu Pajak: Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*, Rajawali Pers, Jakarta.

HALAMAN INI SENGAJA DIKOSONGKAN

ISSN 2798-6489 (Cetak)
ISSN 2798-6535 (Online)