



PUTUSAN
Nomor 34 P/HUM/2020

DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA
MAHKAMAH AGUNG

Memeriksa dan mengadili perkara permohonan keberatan hak uji materiil terhadap Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, pada tingkat pertama dan terakhir telah memutuskan sebagai berikut, dalam perkara:

PT LANCAR SAMPOERNA BESTARI, beralamat di Esa Sampoerna Center Lantai 5, Jalan Dr. Ir. H. Soekarno Nomor 198 Surabaya, Jawa Timur, yang diwakili oleh Sunarjo Sampoerna, jabatan Direktur; Selanjutnya dalam hal ini diwakili oleh Eman Achmad Sulaeman, S.H., M.B.A. dan kawan-kawan, kewarganegaraan Indonesia, para Advokat pada Kantor Advokat dan Konsultan Hukum Eman Achmad & CO, beralamat di Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus tanggal 5 Desember 2019;

Selanjutnya disebut sebagai Pemohon;

Lawan

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA, tempat kedudukan di Jalan Medan Merdeka Utara, Jakarta Pusat; Dalam hal ini diwakili oleh Menteri Sekretaris Negara Republik Indonesia, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Tanggal 3 Juni 2020; Selanjutnya dalam hal ini diwakili oleh:

1. Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia, yang kemudian memberikan kuasa kepada Widodo Eka Tjahjana, jabatan Direktur Jenderal Peraturan Perundang-undangan Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia, dan kawan-kawan, kewarganegaraan Indonesia, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor M.HH.PP.06.03-21, tanggal 5 Juni 2020;
2. Menteri Keuangan Republik Indonesia, yang kemudian memberikan kuasa kepada Hadiyanto, jabatan Sekretaris Jenderal, Kementerian Keuangan, dan kawan-kawan,

Halaman 1 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

kewarganegaraan Indonesia, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-213/MK.01/2020, tanggal 10 Juni 2020;

Selanjutnya disebut sebagai Termohon;

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

DUDUK PERKARA

Menimbang, bahwa Pemohon dengan surat permohonannya tertanggal 5 Mei 2020, yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah Agung pada tanggal 6 Mei 2020, dan diregister dengan Nomor 34 P/HUM/2020, tanggal 8 Mei 2020, telah mengajukan permohonan keberatan hak uji materiil terhadap Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, dengan dalil-dalil yang pada pokoknya sebagai berikut:

A. Kewenangan Mahkamah Mahkamah Agung Republik Indonesia;

1. Bahwa Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 ("UUD 1945") [bukti P-5] memberikan wewenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang kepada Mahkamah Agung sebagaimana diatur dalam Pasal 24A ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 [Vide bukti P-5] sebagai berikut:

"Pasal 24A

Mahkamah Agung berwenang mengadili pada tingkat kasasi, menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang, dan mempunyai wewenang lainnya yang diberikan oleh undang-undang";

2. Wewenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, tentang Kekuasaan Kehakiman [Bukti P-6] yaitu dalam ketentuan Pasal 20 ayat (2) huruf b [Vide Bukti P-6] sebagai berikut:

"Pasal 20

Halaman 2 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



- (1) Mahkamah Agung merupakan pengadilan negara tertinggi dari badan peradilan yang berada di dalam keempat lingkungan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18;
 - (2) Mahkamah Agung berwenang:
 - a. mengadili pada tingkat kasasi terhadap putusan yang diberikan pada tingkat terakhir oleh pengadilan di semua lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung, kecuali undang-undang menentukan lain;
 - b. menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang; dan
 - c. kewenangan lainnya yang diberikan undang-undang;
 - (3) Putusan mengenai tidak sahnya peraturan perundang-undangan sebagai hasil pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b dapat diambil baik berhubungan dengan pemeriksaan pada tingkat kasasi maupun berdasarkan permohonan langsung pada Mahkamah Agung”;
3. Pengaturan tentang wewenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung (“Undang-Undang Mahkamah Agung”) [Bukti P-7a sampai dengan Bukti P-7c] yaitu dalam Pasal 31 ayat (1). Selanjutnya, pada ayat (2) [Vide bukti P-7a - Bukti P-7b] diatur alasan-alasan untuk menyatakan suatu peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang tidak sah apabila (i) bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi; atau (ii) pembentukannya tidak memenuhi ketentuan yang berlaku. Berikut kutipan Pasal 31 Undang-Undang Mahkamah Agung;



“Pasal 31

- (1) Mahkamah Agung mempunyai wewenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang;
 - (2) Mahkamah Agung menyatakan tidak sah peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang atas alasan bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi atau pembentukannya tidak memenuhi ketentuan yang berlaku;
 - (3) Putusan mengenai tidak sahnya peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat diambil baik berhubungan dengan pemeriksaan pada tingkat kasasi maupun berdasarkan permohonan langsung pada Mahkamah Agung;
 - (4) Peraturan perundang-undangan yang dinyatakan tidak sah sebagaimana dimaksud pada ayat (3) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
 - (5) Dihapus”;
4. Bahwa peraturan pemerintah merupakan peraturan perundang-undangan yang tingkatannya di bawah undang-undang, sebagaimana diatur dalam Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Nomor III/MPR/2000 Tahun 2000, tentang Sumber Hukum dan Tata Urutan Peraturan Perundang-undangan (“TAP MPR Nomor III/MPR/2000”) [Bukti P-8] Pasal 2 [Vide Bukti P-8] sebagai berikut:

“Pasal 2

Tata urutan peraturan perundang-undangan merupakan pedoman dalam pembuatan aturan hukum di bawahnya;

Tata urutan peraturan perundang-undangan Republik Indonesia adalah:

1. Undang-Undang Dasar 1945;
2. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia;
3. Undang-Undang;
4. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang (Perpu);
5. Peraturan Pemerintah;

Halaman 4 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



6. Keputusan Presiden;
7. Peraturan Daerah”;
5. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (“Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan”) [Bukti P-9] juga menentukan bahwa Peraturan Pemerintah tingkatannya di bawah Undang-Undang, sebagaimana terdapat dalam Pasal 7 [Vide Bukti P-9] sebagai berikut:

“Pasal 7

- (1) Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan terdiri atas:
 - a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
 - c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
 - d. Peraturan Pemerintah;
 - e. Peraturan Presiden;
 - f. Peraturan Daerah Provinsi; dan
 - g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota;
- (2) Kekuatan hukum Peraturan Perundang-undangan sesuai dengan hierarki sebagaimana dimaksud pada ayat (1)”;
6. Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan [Vide Bukti P-9] mengisyaratkan bahwa dalam hal suatu peraturan perundang-undangan di bawah Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Agung. Berikut kutipannya:

“Pasal 9

- (1) Dalam hal suatu Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Konstitusi;



- (2) Dalam hal suatu Peraturan Perundang-undangan di bawah Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Agung”;
7. Bahwa berdasarkan Pendapat Ahli Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H., [Bukti P-10] karena terdapat alur keterkaitan antara asas hukum dan norma hukum dimana asas hukum melahirkan norma hukum dan norma melahirkan aturan hukum maka hak uji materil di Mahkamah Agung dapat juga mencakup penilaian isi dalam suatu peraturan perundang-undangan yang lebih rendah dari undang-undang bertentangan atau tidak dengan asas-asas yang terkandung dalam suatu undang-undang. Dengan demikian Mahkamah Agung dapat melakukan uji materil atas pasal-pasal dalam peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang apakah bertentangan dengan asas-asas yang terkandung dalam suatu undang-undang;
 8. Bahwa yang dimohonkan oleh Pemohon kepada Mahkamah Agung dalam permohonan *a quo* adalah pengujian terhadap Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, yaitu terhadap Pasal 9 ayat (1);
 9. Bahwa berdasarkan Pasal 24A ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 [Vide Bukti P-5], Pasal 20 ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman [Vide Bukti P-6], Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Agung [Vide bukti P-7a - Bukti P-7b], Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan [Vide Bukti P-9], *junctis* Pasal 2 Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Nomor III/MPR/2000 [Vide Bukti P-8], Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan [Vide Bukti P-9], sebagaimana telah Pemohon uraikan di atas, maka dalam hal ini Mahkamah Agung berwenang menguji Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang Pemohon ajukan dalam permohonan *a quo*.



Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan *a quo*;

B. Kedudukan Hukum (*legal standing*) Pemohon;

1. Bahwa permohonan uji materiil hanya dapat dilakukan oleh pihak yang menganggap haknya dirugikan oleh berlakunya peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang. Yang tergolong sebagai pihak adalah (i) perorangan warga negara Indonesia; (ii) Kesatuan masyarakat hukum adat; atau (iii) badan hukum publik atau badan hukum privat. Pengaturan tersebut dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 31A ayat (2) Undang-Undang Mahkamah Agung [*Vide* Bukti P-7a - Bukti P-7b], yaitu sebagai berikut:

“(2) Permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat dilakukan oleh pihak yang menganggap haknya dirugikan oleh berlakunya peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia;
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang; atau
- c. badan hukum publik atau badan hukum privat”;

2. Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011, tentang Hak Uji Materiil (“Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011”) [Bukti P-11], Pasal 1 ayat (4) [*Vide* Bukti P-11] menentukan:

“(4) Pemohon keberatan adalah kelompok masyarakat atau perorangan yang mengajukan permohonan keberatan kepada Mahkamah Agung atas berlakunya suatu Peraturan Perundang-undangan tingkat lebih rendah dari Undang-Undang”;

Di dalam ketentuan Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 memang tidak disebutkan secara khusus “badan hukum privat”,



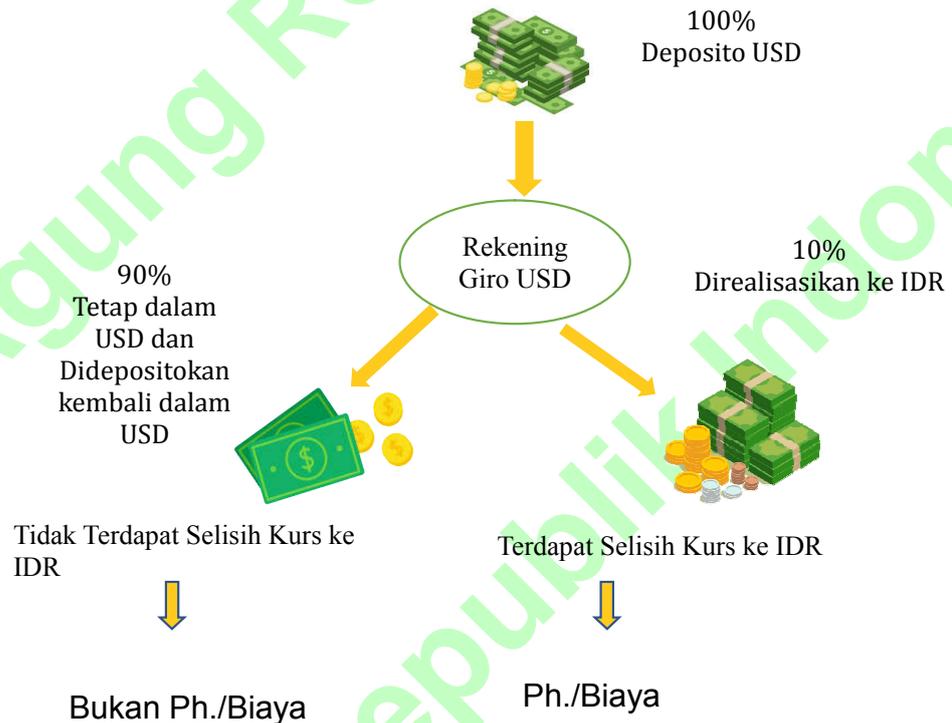
oleh sebab itu “perorangan” dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 itu haruslah diartikan selain sebagai perorangan sebagai “orang” termasuk juga perorangan sebagai “badan hukum privat”. Penafsiran demikian sejalan dengan asas *lex superior derogat legi inferior*,

3. Bahwa Pemohon adalah sebuah perseroan terbatas dalam negeri (badan hukum privat) yang memiliki kegiatan usaha utama yaitu aktivitas perusahaan *holding* (induk perusahaan) yang mendapatkan penghasilan di antaranya dari penyimpanan aset berupa deposito dalam mata uang asing dan menyalurkan sebagian kecil asetnya untuk kegiatan usaha dalam grupnya. Pada saat ini Pemohon memiliki aset berupa pokok deposito dolar [Bukti P-2] dengan penghasilan berupa pendapatan bunga yang atas pendapatan tersebut telah dikenakan Pajak Penghasilan Final [Bukti P-3]. Aset simpanan Pemohon tersebut tetap disimpan dalam bentuk mata uang Dolar Amerika Serikat dan tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah sehingga tidak terjadi penambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh Pemohon;
4. Bahwa dengan berlakunya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak seharusnya atas Pokok Deposito Dolar Pemohon sebagai akibat dari keuntungan selisih kurs pada saat pembukuan. Padahal pokok deposito Dolar tersebut tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah. Seharusnya atas keuntungan selisih kurs saat pembukuan tersebut bukan merupakan penghasilan. Tapi dengan diberlakukannya ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang memandatkan pembukuan atas perbedaan kurs tersebut harus mengikuti Standar Akuntansi Keuangan, maka atas perbedaan kurs saat pembukuan terhadap pokok deposito Dolar diperlakukan sebagai penghasilan atau biaya. Padahal Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 [*Vide* Bukti P-1] secara tegas



menyebutkan bahwa terhadap keuntungan selisih kurs yang Pemohon alami bukan merupakan penghasilan;

5. Bahwa selisih kurs karena konversi pada saat pembukuan tidak sama dengan selisih kurs jual-beli atau tukar-menukar valuta asing. Selisih kurs karena konversi pembukuan adalah hanya sebagai rujukan untuk menilai aset, dalam kenyataannya valuta asing tersebut tetap dalam mata uang asing, sehingga tidak ada keuntungan yang didapat. Oleh karena tidak ada keuntungan, berarti bukan merupakan objek pajak penghasilan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (“Undang-Undang Pajak Penghasilan”) [Bukti P-12a sampai dengan Bukti P-12e]. Pokok Deposito Dolar baru akan menjadi objek pajak penghasilan apabila Pokok Deposito Dolar tersebut dicairkan atau ditukarkan ke dalam mata uang Rupiah. Jadi dalam hal ini, pada saat ini yang menjadi objek pajak hanya penghasilan atas bunganya saja, bukan Pokok Deposito Dolar. Atas penghasilan bunga tersebut dikenakan Pajak Penghasilan Final [Vide Bukti P-3];
6. Bahwa bagan berikut menjelaskan tentang mana yang merupakan objek pajak penghasilan dan mana yang bukan merupakan objek pajak penghasilan:



7. Bahwa Pemohon menganggap dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 karena dengan berlakunya ketentuan tersebut Pemohon berpotensi dikenakan pajak yang tidak seharusnya. Oleh sebab itu, Pemohon memiliki kepentingan dalam mengajukan permohonan *a quo*;
8. Berdasarkan dalil-dalil yang telah Pemohon kemukakan di atas, maka dalam hal ini, Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo* kepada Mahkamah Agung untuk menguji keabsahan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan bahwa Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam mengajukan permohonan *a quo*;



C. Pokok Permohonan;

Bahwa dalil-dalil yang telah dikemukakan sebelumnya, dianggap disampaikan juga pada bagian ini yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan bagian lain dari permohonan *a quo*;

C.1. Pasal 9 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 bertentangan dengan Pasal 28 Ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;

1. Bahwa dalil-dalil yang telah dikemukakan sebelumnya, dianggap disampaikan juga pada bagian ini yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan bagian lain dari permohonan *a quo*;

2. Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan menyatakan bahwa:

“Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”;

3. Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan menyatakan bahwa:

“Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap”;

4. Bahwa dengan demikian Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan menjelaskan bahwa Wajib Pajak terdiri dari (i) Wajib Pajak orang perorangan dan (ii) Wajib Pajak badan;



5. Bahwa mengenai pembukuan telah diatur secara terperinci di dalam ketentuan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan [*Vide* Bukti P-4a sampai dengan Bukti P-4e], yaitu sebagai berikut:

“Pasal 28

- (1) Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan;
- (2) Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), tetapi wajib melakukan pencatatan, adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
- (3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;
- (4) Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan;
- (5) Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas;
- (6) Perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak;

Halaman 12 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



- (7) Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang;
 - (8) Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat diselenggarakan oleh Wajib Pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan;
 - (9) Pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final;
 - (10) Dihapus;
 - (11) Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak Orang Pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak Badan;
 - (12) Bentuk dan tata cara pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan”;
6. Bahwa berdasarkan Pasal 28 ayat (1) *juncto* ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tersebut terdapat 2 (dua) keadaan Wajib Pajak yaitu (i) Wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan, dan (ii) Wajib Pajak yang melakukan pencatatan;
 7. Bahwa Berdasarkan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tersebut, Wajib Pajak orang

Halaman 13 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



pribadi tidak wajib menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan dengan menggunakan norma Penghitungan Penghasilan Neto. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut (Pasal 1 angka 29 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan) sedangkan pencatatan terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenai pajak yang bersifat final (Pasal 28 ayat (9) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan);

8. Bahwa adanya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang merujuk pada frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” menunjukkan bahwa seolah-olah Pasal 9 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 berlaku hanya untuk Wajib Pajak badan saja karena Wajib Pajak badan saja yang memungkinkan untuk menyelenggarakan pembukuan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan padahal selain Wajib Pajak Badan ada juga Wajib Pajak orang pribadi yang tidak semuanya wajib menyelenggarakan pembukuan sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tersebut Wajib Pajak orang pribadi dapat dikecualikan untuk menyelenggarakan pembukuan tetapi melakukan pencatatan dengan menggunakan norma



Penghitungan Penghasilan Neto. Jika Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 berlaku juga pada Wajib Pajak orang pribadi, maka semua Wajib Pajak orang pribadi menjadi harus membuat pembukuan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan padahal Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan membolehkan Wajib Pajak orang pribadi hanya melakukan pencatatan bukan menyelenggarakan pembukuan apalagi pembukuan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan. Hal ini tentunya jelas sangat bertentangan dengan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan sehingga dapat menimbulkan ketidakpastian hukum;

C.2. Pasal 9 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 bertentangan dengan Pasal 4 Ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan;

1. Bahwa Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan berbunyi 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, termasuk...”;

2. Bahwa berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan tersebut yang dimaksud penghasilan yang merupakan objek pajak, salah satunya adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, sehingga apabila terdapat keadaan dimana wajib pajak mencatatkan nilai aset dalam pembukuan yang merupakan hasil konversi nilai aset dalam mata uang Dolar Amerika Serikat ke dalam mata uang Rupiah yang tidak



menimbulkan tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak tersebut, maka hal tersebut bukanlah Penghasilan;

3. Pemohon memiliki aset berupa deposito dalam bentuk mata uang asing dalam hal ini dalam mata uang Dolar Amerika Serikat dengan penghasilan berupa pendapatan bunga yang atas pendapatan tersebut telah dikenakan Pajak Penghasilan (PPH) Final. Aset simpanan Pemohon tersebut tetap disimpan dalam bentuk mata uang Dolar Amerika Serikat dan tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah sehingga tidak terjadi tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh Pemohon sebagai Wajib Pajak Badan;
4. Bahwa berdasarkan Pasal 28 ayat (1) *juncto* ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tersebut bahwa Pemohon wajib menyelenggarakan pembukuan sebab Pemohon merupakan Wajib Pajak Badan;
5. Bahwa sebagai Wajib Pajak Badan, Pemohon menyelenggarakan pembukuan yang mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha Pemohon. Sebagaimana diharuskan oleh Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, pembukuan diselenggarakan dengan menggunakan huruf latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah dan disusun dalam Bahasa Indonesia. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Karena keharusan penggunaan mata uang Rupiah di pembukuan Pemohon, penuangan dalam pembukuan atas nilai aset milik Pemohon yaitu Deposito dalam mata uang Dolar Amerika Serikat dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah. Atas konversi nilai aset ini terjadi keuntungan selisih kurs akibat adanya penguatan mata uang Dolar Amerika Serikat terhadap mata uang Rupiah akhir-akhir ini. Keuntungan selisih kurs ini seharusnya tidak dianggap sebagai penghasilan Pemohon karena hanya sebagai rujukan dalam mata uang Rupiah di

Halaman 16 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



pembukuan Pemohon atas nilai aset Deposito milik Pemohon yang saat ini masih disimpan dalam bentuk mata uang Dolar Amerika Serikat tanpa adanya penukaran ke dalam mata uang Rupiah secara nyata (*real*);

6. Namun berdasarkan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 atas keuntungan selisih kurs mata uang asing yang dimiliki oleh Pemohon yang mengandung pendelegasian keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing menurut frasa “Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” mengakibatkan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing seolah-olah sama sekali harus diakui sebagai penghasilan atau kerugian penghasilan atau biaya karena Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku terhadap pengaruh kurs mata uang asing tertuang di dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 tentang Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing, dengan bunyi sebagai berikut:

“Hasil dan posisi keuangan entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi dijabarkan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda, dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- a. Aset dan liabilitas untuk setiap laporan posisi keuangan yang disajikan (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut;
 - b. Penghasilan dan beban untuk setiap laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi;
 - c. Seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain”;
7. Bahwa pada penerapannya Standar Akuntansi Keuangan aturan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi



Keuangan (PSAK) 10 tidak berdiri sendiri akan tetapi terkait dengan standar lainnya;

8. Bahwa terkait dengan penerapan Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 Standar Akuntansi harus memperhatikan juga standar lain, yaitu sebagai berikut:

(i) Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 yang isinya:

“Ruang lingkup:

0.3 Pernyataan ini diterapkan pada:

- a. akuntansi transaksi dan saldo dalam valuta asing, kecuali transaksi dan saldo derivative yang termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55; Instrumen Keuangan; Pengakuan dan Pengukuran;
- b. Penjabaran hasil dan posisi keuangan dari kegiatan usaha luar negeri yang termasuk dalam keuangan entitas dengan cara konsolidasi atau metode ekuitas; dan
- c. penjabaran hasil dan posisi keuangan suatu entitas kedalam mata uang penyajian;”

(ii) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 Paragraf 7 yang isinya:

“Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1

Penghasilan komprehensif lain berisi pos-pos penghasilan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif sebagaimana disyaratkan dan ditentukan Standar Akuntansi Keuangan (SAK);

Komponen pendapatan komprehensif lain meliputi:

- (a) perubahan dalam surplus revaluasi (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16: Aset Tetap



- dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 19: Aset Tidak Berwujud);
- (b) Pengukuran kembali program imbalan pasti (lihat 24: Imbalan Kerja);
 - (c) keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari kegiatan usaha luar negeri (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10: Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Uang Asing);
 - (d) keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang dikategorikan sebagai 'tersedia untuk dijual' (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);
 - (e) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran)";
9. Bahwa berdasarkan hal tersebut untuk transaksi yang tidak memenuhi kualifikasi, sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka berakibat pada, penempatan "penghasilan" akibat adanya selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya. Bahwa dengan adanya uraian diatas maka akan menyebabkan tambahan atas selisih kurs tersebut diperlakukan sebagai pendapatan dalam Laporan Laba Rugi Perusahaan;
10. Bahwa penjelasan penerapan ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 atas penuangan dalam pembukuan Pemohon atas nilai aset Pemohon dalam bentuk Deposito dalam mata uang Dolar Amerika Serikat ke dalam mata uang Rupiah sebagaimana disebutkan di atas



mengakibatkan tambahan selisih kurs tersebut diperlakukan sebagai penghasilan Pemohon meskipun kenyataannya saat ini Deposito Pemohon masih ada dalam jumlah yang sama dan masih dalam mata uang Dolar Amerika Serikat karena tidak direalisasikan ke dalam mata uang Rupiah sehingga tidak mengakibatkan adanya tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Pemohon sebagai Wajib Pajak dan tidak menambah kekayaan Pemohon. Oleh karena itu penerapan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dalam pembukuan Pemohon terkait penuangan nilai aset Pemohon mengakibatkan Pemohon seolah-olah telah memperoleh penghasilan atas asetnya tersebut bertentangan dengan Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang mengharuskan adanya tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dan adanya penambahan kekayaan Wajib Pajak sebagai syarat disebutnya adanya penghasilan;

C.3. Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 mengandung pertentangan dengan ketentuan dalam Pasal 9 Ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menjelaskan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing bisa saja tidak diakui sebagai keuntungan atau kerugian jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut berkaitan langsung dengan Usaha Wajib Pajak yang dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final atau bukan objek pajak

1. Pasal 9 ayat (1) dan (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan yang berbunyi sebagai berikut:
 - 1) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai



dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

2) Keuntungan atau kerugian selisih mata uang asing sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang:

- a. dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau
- b. tidak termasuk objek pajak, tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya;

2. Bahwa inti dari Pengaturan ketentuan tersebut secara prinsip adalah:

- a. Berdasarkan Pasal 9 ayat 2 huruf b dinyatakan bahwa apabila suatu penghasilan yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan usaha dan tidak termasuk objek pajak maka atas penghasilan tersebut tidak akan diakui sebagai penghasilan atau biaya yang akan menjadi dasar pengenaan pajak;
- b. Bahwa pada prinsipnya penghasilan atas selisih kurs dari deposito yang dimiliki oleh wajib pajak perusahaan tidak terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak badan tersebut;
- c. Bahwa sejalan ketentuan dalam Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Ketentuan Umum Perpajakan, Wajib Pajak diberikan kebebasan untuk menggunakan metode pembukuan apakah dengan metode akrual atau kas basis, sepanjang dilakukan secara konsisten;
- d. Bahwa menurut ketentuan perpajakan apabila metode pembukuan yang digunakan adalah metode pembukuan secara akrual, pada dasarnya sebelum pendapatan tersebut direalisasikan menurut ketentuan perpajakan belum menjadi objek pajak;
- e. Bahwa dengan demikian berdasarkan ketentuan yang diatur oleh Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Ketentuan Umum Perpajakan maka penghasilan dari selisih kurs deposito yang belum dikonversikan kedalam mata uang



rupiah seharusnya belum menjadi objek pajak sehingga tidak dikenakan pajak;

3. Bahwa dalam penerapan ketentuan dalam Pasal 9 ayat 2 huruf b tersebut tidak akan bisa diterapkan oleh Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan rupiah karena, dibatasi oleh frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” yang diatur dalam Pasal 9 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010. Hal tersebut dikarenakan ternyata dalam Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia tidak semua penghasilan yang tidak terkait dengan kegiatan usaha, bisa ditempatkan dalam pos akun yang bisa dianggap sebagai penghasilan yang diperlakukan secara akrual basis atau dengan kata lain terkait dengan penghasilan, kecuali untuk bidang usaha tertentu saja, Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia wajib memperlakukan setiap penghasilan sebagai penerimaan yang sudah diakui pada akhir tahun atau dianggap telah diterima secara kas pada tahun tersebut;
4. Bahwa dengan demikian pendapatan atau penghasilan dari selisih kurs atau deposito mata uang asing dari Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan rupiah, walaupun belum dikonversi dengan rupiah, atau dengan kata lain penghasilan selisih kurs tersebut belum secara nyata diterima, namun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia, pada setiap akhir tahun buku, selisih tersebut harus dianggap telah diterima dan otomatis menjadi objek pajak;
5. Terkait dengan gambaran sebagaimana disebutkan di atas, Prof. Dr. H. Eman Suparman berpendapat sebagai berikut:
“Dengan memperhatikan penjelasan di atas, saya melihat gambaran bahwa ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dalam pelaksanaan bisa mempengaruhi bahkan menghambat penerapan dari Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010. Dari apa yang



digambarkan dalam pengantar pertanyaan ini, disebutkan bahwa apabila ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dilaksanakan maka secara praktis implementasi dari ketentuan Pasal 9 ayat (2) huruf b, Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah No. 94 Tahun 2010 secara praktis tidak akan bisa dilaksanakan oleh Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan mata uang rupiah, karena terhambat oleh keharusan pembukuan atas penghasilan yang merujuk pada ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;

Sehubungan dengan apa yang digambarkan tersebut, saya melihat bahwa walaupun tidak disebut sebagai suatu pertentangan tapi saya melihat bahwa dalam setidaknya 2 (dua) ketentuan tersebut dalam implementasinya menimbulkan 2 (dua) norma yang berbeda tapi berkaitan dan ternyata penerapan norma yang satu dapat menyebabkan tujuan dari adanya norma yang lainnya menjadi tidak biasa dilaksanakan” [Vide Bukti P-10 Halaman 14-15];

6. Dengan demikian, adanya frasa Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia pada hakekatnya akan menghalangi Wajib Pajak Badan yang memiliki deposito mata uang asing dan melakukan pembukuan dengan mata uang rupiah, untuk menggunakan haknya sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat 2 huruf b Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;

C.4. Pasal 9 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 Mengandung Ketentuan Tambahan Yang Menimbulkan Norma Baru Yang Bertentangan Dengan Norma Dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *Juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan *Juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;

1. Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan yang berbunyi sebagai berikut:



“Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

2. Terkait dengan aturan tersebut, sebagaimana dinyatakan dalam bagian menimbang dari Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 disebutkan bahwa peraturan pemerintah tersebut dibuat berdasarkan delegasi dari Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang menyatakan bahwa apabila ada hal-hal belum diatur dalam undang-undang tersebut maka akan dibuatkan Peraturan Pemerintah;
3. Pemohon akan memberikan gambaran bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 khususnya Pasal 9 ayat (1), materi muatannya ternyata terkait dengan norma yang telah diatur dalam pasal-pasal yang ada dalam Undang-undang selain Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan dalam hal ini adalah Pasal 4 dan Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan yaitu terkait dengan aturan mengenai objek pajak, biaya dan pembukuan. Dengan kata lain ternyata secara materi muatan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyangkut dengan norma yang sudah ada dalam materi muatan Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan selain dari Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan;
4. Sehubungan dengan hal tersebut sebelumnya Pemohon akan menjelaskan perbandingan pengaturan yang terjadi mengenai penerapan norma hukum sebelum dan sesudah dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dengan uraian sebagai berikut:
Sebelum Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010



- a. Bahwa terkait dengan masalah Objek Pajak dan Pendapatan secara khusus sebenarnya telah diatur didalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Adapun terkait dengan masalah pembukuan atas objek pajak dan/atau penghasilan yang diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan tersebut Pasal 28 huruf (i) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan memberikan hak dan keleluasaan kepada seluruh wajib pajak untuk menentukan perlakuan objek pajak dan melakukan pilihan pembukuan ataupun pencatatan atas penghasilan termasuk didalamnya terkait dengan selisih kurs dengan metoda pembukuan baik secara akrual maupun kas basis sepanjang dilakukan secara konsisten dengan tanpa membatasi harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
- b. Dengan demikian, norma yang terkait dengan perlakuan penghasilan dan pembukuan yang ada dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan memberikan hak kepada seluruh wajib pajak untuk memilih metode dengan tanpa batasan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Hal tersebut berlaku juga atas pendapatan dari selisih kurs baik akibat transaksi maupun yang dihasilkan dari simpanan mata uang asing yang dimiliki oleh wajib pajak;
- c. Bahwa terkait dengan batasan atau keharusan agar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia Undang-Undang Pajak Penghasilan hanya mengatur apabila objek yang terkait dengan selisih kurs akan diperlakukan sebagai pengurang kewajiban pajak (*deductable expenses*). Didalam Pasal 6 huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan memang diatur secara tegas bahwa kerugian selisih kurs hanya bisa dibiayakan sepanjang pembukuan dilakukan secara

Halaman 25 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



konsisten berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

- d. Dengan demikian, ternyata undang-undang Perpajakan memisahkan pengaturan mengenai penghasilan atau keuntungan dan pengaturan mengenai biaya atau kerugian dimana dalam hal ini terkait dengan keuntungan diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dengan tanpa batasan harus mengacu kepada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia sedangkan terkait kerugian diatur dalam Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan dimana terkait dengan kerugian selisih kurs secara tegas harus mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
- e. Bahwa penerapan atas norma-norma yang diatur dalam Pasal 4 dan Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan serta Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dalam kaitannya dengan penghasilan dari selisih kurs, menyebabkan pada kondisi yang sama yaitu bagi seluruh subjek pajak dimana pada akhir tahun buku atas deposito mata uang asing yang dimiliki baik oleh subjek Pajak Orang Pribadi, Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan rupiah maupun Wajib Pajak Orang Pribadi, Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan rupiah dan Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan mata uang asing, sepanjang tidak melakukan pencairan dan menukarkan depositonya kedalam rupiah ditahun buku berjalan, pada akhir tahun semuanya tidak dikenakan pajak atas pendapatan selisih kurs mata uang asing. Hal itu dikarenakan menurut Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, semua wajib pajak diberikan hak untuk menerapkan pembukuan atau pencatatan dengan

Halaman 26 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



metoda akrual atau kas basis tanpa harus mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Sedangkan acuan terhadap Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia hanya apabila wajib pajak tersebut akan menjadikan kerugian selisih kurs sebagai biaya sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan;

- f. Norma-norma yang ada dalam Pasal 4 dan 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, khususnya terkait dengan perlakuan atas selisih kurs telah sesuai dan mengacu pada dan asas perpajakan yaitu asas keadilan (*equity*) dimana dalam keadaan yang sama pajak diterapkan kepada semua subjek dan dikenakan atas objek yang sama tanpa pengecualian;

Setelah Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;

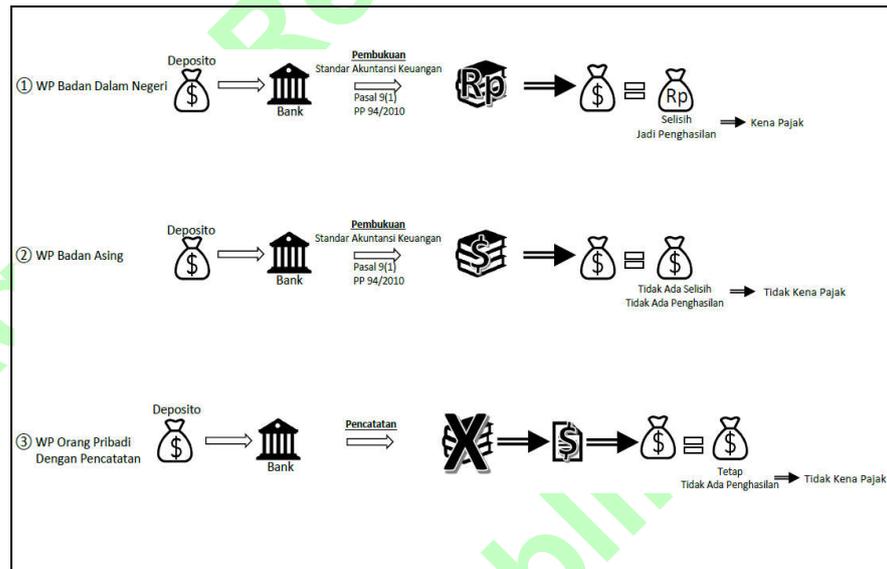
- a. Berbeda dengan norma yang diatur dalam Pasal 4, Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, ternyata aturan dalam Pasal 9 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 telah mencampuradukkan antara ketentuan terkait dengan penghasilan yang diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang membebaskan wajib pajak untuk memilih model pembukuan baik metode akrual atau kas basis dengan batasan ketentuan dalam Pasal 6 ayat Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang mewajibkan pembukuan merujuk pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
- b. Adanya ketentuan Pasal 9 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 ternyata menyebabkan Wajib Pajak Badan, yang memiliki deposito dalam mata uang asing, pada setiap akhir tahun buku dipaksa harus mengubah metode pengakuan penghasilan dalam pembukuannya menjadi kas basis. Hal tersebut dikarenakan Standar Akuntansi Keuangan yang

Halaman 27 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



berlaku di Indonesia mewajibkan Wajib Pajak Badan yang menggunakan pembukuan dengan mata uang rupiah untuk menghitung nilai deposito dengan mengonversi kepada nilai rupiah. Hal tersebut berakibat pada kondisi dimana pendapatan selisih kurs dari deposito mata uang asing milik wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan mata uang rupiah harus diakui sebagai keuntungan pada tahun secara dasar kas. Oleh karenanya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia, atas selisih kurs dari deposito yang dimiliki oleh Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan mata uang Rupiah akan secara otomatis menjadi objek pajak penghasilan pada akhir tahun buku;

- c. Berbeda dengan Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan Yang melakukan pembukuan dengan mata uang asing, karena Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia tidak mengharuskan untuk mengonversikan dahulu dalam bukunya, maka atau penghasilan dari selisih kurs dari deposito yang sama dengan yang dimiliki oleh Wajib Pajak Badan yang menggunakan pembukuan dengan mata uang rupiah, penghasilan atas selisih kurs dari mata uang asing tersebut tidak otomatis menjadi objek pajak pada akhir tahun berjalan;
- d. Bahwa, berbeda dengan sebelum adanya Pasal 9 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, kondisi perlakuan atas penghasilan selisih kurs dari deposito mata uang asing yang dimiliki oleh wajib pajak perlakuannya berbeda atau tidak equal sesuai dengan ilustrasi sebagai berikut:



5. Berdasarkan gambaran fakta-fakta diatas, ternyata keberadaan Pasal 9 ayat (1) dalam implementasinya menyebabkan norma yang sudah ada dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan menjadi berubah yang berakibat tidak saja timbulnya norma baru yang tidak sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 4, Pasal 6 dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tetapi juga menyebabkan timbulnya ketidakadilan hukum kepada wajib pajak disebabkan kewajiban penerapan sistem pembukuan terkait dengan penghasilan dari selisih kurs deposito mata uang asing secara mandatori harus “mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Hal tersebut disebabkan karena dalam aturan tersebut rujukan terhadap Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia harus diterapkan baik untuk keuntungan maupun kerugian;
6. Dengan adanya frasa “mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia tersebut” ternyata pada akhirnya dalam kasus ini beban pajak hanya ada pada Wajib Pajak Badan yang melakukan pembukuan dengan mata uang rupiah, namun praktis tidak berlaku bagi wajib pajak orang pribadi yang hanya mempunyai

Halaman 29 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



kewajiban untuk melakukan pencatatan saja, maupun bagi Perusahaan yang melakukan pembukuan dengan mata uang asing. Terkait dengan penetapan dalam frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”, Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H. berpendapat bahwa frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” menimbulkan kewajiban pajak baru yang berbeda dengan apa yang sudah ditentukan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan dan Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan maka secara materi muatan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dapat dikategorikan sebagai satu aturan yang menimbulkan norma baru [Vide Bukti P-10];

7. Berdasarkan Pendapat Ahli Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H. [Vide Bukti P-10], dalam suatu peraturan pemerintah tidak diperbolehkan adanya penerapan ketentuan tambahan yang mengakibatkan timbulnya suatu norma baru yang tidak diatur dalam undang-undang di atasnya;
8. Lebih lanjut berdasarkan Pendapat Ahli Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H. [Vide Bukti P-10], ketentuan pasal-pasal dalam suatu Peraturan Pemerintah tidak boleh bertentangan dengan ketentuan pasal-pasal dalam suatu Undang-Undang. Apalagi jika hal tersebut berpotensi menyebabkan perlakuan diskriminatif terhadap warga negara. Oleh karena perlakuan diskriminasi merupakan bentuk ketidakadilan. Keadilan dalam konteks hukum terkait erat dengan makna legalitas. Dikatakan adil jika peraturan yang dibuat berlaku secara sama, setara dan tanpa diskriminasi hukum yang diterapkan kepada semua kasus yang menurut peraturannya harus diterapkan. Setiap pasal di dalam peraturan perundang-undangan harus berlaku untuk semua subjek hukum tanpa kecuali. Keberadaan frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebabkan



pelaksanaan kewajiban perpajakan sehubungan kepemilikan deposito mata uang asing dapat bertentangan dengan prinsip keadilan yang menjadi prinsip atas hukum pajak yang dikategorikan sebagai suatu asas substansial yang melekat dengan materi muatan dalam Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan;

9. Terkait dengan hal-hal sebagaimana digambarkan diatas Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H., berpendapat sebagai berikut:

“Dengan demikian dalam pandangan saya, dari apa yang dipaparkan dan digambarkan dalam pengantar pertanyaan ini, terlihat bahwa yang terjadi dalam gambaran tersebut adalah adanya pertentangan antara norma yang ada dalam Undang-Undang dalam hal ini Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dengan norma yang terkandung dalam materi muatan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010. Selain itu pula, berdasarkan paparan yang disampaikan, substansi yang bertentangan tersebut juga berpotensi menyebabkan perlakuan diskriminatif terhadap wajib pajak. Paparan dalam pengantar pertanyaan ini juga menggambarkan adanya pertentangan tidak sebatas dari materi muatan dari Peraturan Pemerintah dengan Undang-Undang tetapi juga pertentangan antara materi muatan dalam Peraturan Pemerintah dengan asas yang terkandung dalam Undang-Undang yaitu asas keadilan. Oleh karenanya sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 7 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang 12/2011 norma yang harus diambil sebagai acuan adalah ketentuan Undang-Undang. [Vide Bukti P-10 Halaman 14];

- C.5. Pasal 9 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 bertentangan dengan Asas Kepastian Hukum dan Keadilan sebagaimana dianut di dalam:

- Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan; Dan
- Undang-Undang Pajak Penghasilan;



Serta tidak sesuai dengan Asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana diatur dalam:

- Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;

1. Bahwa Bunyi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan adalah sebagai berikut:

“Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

2. Bahwa bunyi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang mengandung pendelegasian keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing menurut frasa “Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” berpotensi menimbulkan multitafsir yang dapat menyebabkan ketidakpastian hukum. Multitafsir yang menyebabkan ketidakpastian hukum tersebut adalah adanya pertentangan antara bunyi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dengan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dimana bunyi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang mengandung pendelegasian keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing menurut frasa “Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” mengakibatkan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing seolah-olah sama sekali harus diakui sebagai penghasilan atau kerugian penghasilan atau biaya karena Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku terhadap pengaruh kurs mata uang asing tertuang di dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10, tentang Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing, dengan bunyi sebagai berikut:



“Hasil dan posisi keuangan entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi dijabarkan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda, dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- a. Aset dan liabilitas untuk setiap laporan posisi keuangan yang disajikan (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut;
 - b. Penghasilan dan beban untuk setiap laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi;
 - c. Seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain”;
3. Bahwa pada penerapannya Standar Akuntansi Keuangan aturan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 tidak berdiri sendiri akan tetapi terkait dengan standar lainnya;
4. Bahwa terkait dengan penerapan Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 Standar harus memperhatikan juga standar lain sebagai berikut:
- (i) Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 yang isinya:
“Ruang lingkup
0.3 Pernyataan ini diterapkan pada:
 - a. akuntansi transaksi dan saldo dalam valuta asing, kecuali transaksi dan saldo derivative yang termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55; Instrumen Keuangan; Pengakuan dan Pengukuran;
 - b. Penjabaran hasil dan posisi keuangan dari kegiatan usaha luar negeri yang termasuk dalam keuangan entitas dengan cara konsolidasi atau metode ekuitas; dan
 - c. penjabaran hasil dan posisi keuangan suatu entitas kedalam mata uang penyajian”;



(ii) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 Paragraf 7 yang isinya:

“Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 Penghasilan komprehensif lain berisi pos-pos penghasilan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif sebagaimana disyaratkan dan ditentukan Standar Akuntansi Keuangan (SAK);

Komponen pendapatan komprehensif lain meliputi:

- (a) perubahan dalam surplus revaluasi (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16: Aset Tetap dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 19: Aset Tidak Berwujud);
 - (b) Pengukuran kembali program imbalan pasti (lihat 24: Imbalan Kerja);
 - (c) keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari kegiatan usaha luar negeri (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10: Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Uang Asing);
 - (d) keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang dikategorikan sebagai ‘tersedia untuk dijual’ (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);
 - (e) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran)”;
5. Bahwa berdasarkan hal tersebut untuk transaksi yang tidak memenuhi kualifikasi, sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka berakibat pada, penempatan “penghasilan” akibat adanya



selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya. Bahwa dengan adanya uraian di atas maka akan menyebabkan tambahan atas selisih kurs tersebut akan diperlakukan sebagai pendapatan dalam Laporan Laba Rugi Perusahaan;

6. Sementara dalam Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dimungkinkan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang (a) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau (b) tidak termasuk objek pajak;
7. Bahwa pertentangan di antara pasal-pasal tersebut yang menunjukkan bahwa di satu pasal, dalam hal ini Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, keuntungan atau kerugian atas selisih kurs mata uang asing sama sekali harus diakui sebagai penghasilan atau biaya, sementara di pasal lain yaitu Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya, mengakibatkan adanya ketidakpastian hukum;
8. Bahwa berdasarkan Pasal 28 ayat (1) *juncto* ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tersebut bahwa Pemohon wajib menyelenggarakan pembukuan sebab Pemohon merupakan wajib pajak badan;
9. Bahwa selanjutnya Pasal 28 ayat (3) *junctis* ayat (4) dan ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan mengatur bahwa pembukuan harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya, harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang



diizinkan oleh Menteri Keuangan; dan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Di dalam Penjelasan Pasal 28 Ayat (5) [Vide Bukti P-4a sampai dengan Bukti P-4e] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan disebutkan bahwa: “Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang” dan “stelsel kas adalah suatu metode yang penghitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai”. Bahwa unsur “diperoleh” dan “diterima” tersebut sangat penting dalam menentukan suatu objek pajak, terutama objek pajak penghasilan;

10. Bahwa Pemohon menyelenggarakan pembukuan sesuai dengan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, termasuk dalam hal menggunakan satuan mata uang Rupiah, khususnya terhadap aset Pemohon berupa Pokok Deposito Dolar yang dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah dalam rangka penyelenggaraan pembukuan, walaupun pada kenyataannya Pokok Deposito Dolar tersebut tidak dicairkan dan masih tetap dalam mata uang Dolar Amerika Serikat. Konversi tersebut hanya sebagai rujukan saja atas nilai aset Pokok Deposito Dolar milik Pemohon yang saat ini masih disimpan dalam bentuk mata uang Dolar Amerika Serikat tanpa adanya penukaran ke dalam mata uang Rupiah secara nyata;
11. Bahwa pada saat melakukan konversi Pokok Deposito Dolar sebagaimana dimaksud di atas ada 4 (empat) hal yang harus diperhatikan: (i) Konversi menyebabkan terjadi keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang dalam laporan keuangan; (ii) perbedaan kurs tersebut dapat menyebabkan seolah-olah terjadi keuntungan atau kerugian dalam pembukuan; (iii) keuntungan atau kerugian tersebut tidak dapat dikatakan sebagai keuntungan atau kerugian dalam arti yang sebenarnya sebab pada kenyataannya Pokok Deposito Dolar tersebut masih dalam bentuk simpanan



dalam mata uang Dolar Amerika Serikat, tidak ditukarkan ke dalam Rupiah, sehingga keuntungan atau kerugian dalam arti yang sebenarnya tidak diperoleh/diterima sebagaimana menurut stelsel akrual dan stelsel kas. Konversi hanya sebagai rujukan nilai saja, sebab ada kewajiban untuk menggunakan satuan mata uang Rupiah dalam penyelenggaraan pembukuan; dan (iv) terhadap selisih kurs pada saat konversi untuk pembukuan bukanlah objek pajak, yang menjadi objek pajak adalah pendapatan bunga dari Pokok Deposito Dolar tersebut. Yang mana atas pendapatan bunga tersebut dikenakan Pajak Penghasilan Final [Vide Bukti P-2];

12. Bahwa Ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 telah mengatur bahwa:

“Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

13. Bahwa jika selisih kurs terhadap konversi Pokok Deposito Dolar untuk keperluan penyelenggaraan pembukuan harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia maka akan terjadi pengenaan pajak yang seharusnya tidak perlu;

14. Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku, terhadap pengaruh kurs mata uang asing tertuang dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] tentang Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing, yaitu sebagai berikut:

“39. Hasil dan posisi keuangan entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi dijabarkan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda, dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

a. Aset dan *liabilitas* untuk setiap laporan posisi keuangan yang disajikan (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut;



- b. Penghasilan dan beban untuk setiap laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi;
- c. Seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain”;

Bahwa jika dikaitkan dengan Standar Akuntansi Keuangan yang ada, diatur bahwa laporan keuangan memang terdiri dari laporan terkait dengan pendapatan komprehensif dan pendapatan komprehensif lain. Adapun menurut Standar Akuntansi Keuangan, pendapatan komprehensif lain berisi pos-pos pendapatan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif;

15. Bahwa dengan demikian secara prinsip, dalam suatu laporan keuangan wajib pajak akan terdapat: (i) pendapatan yang diakui dalam laporan laba rugi sehingga berdampak pada timbulnya kewajiban pajak pada tahun berjalan; dan (ii) pendapatan yang tidak diakui dalam laba rugi sehingga tidak menimbulkan akibat pajak pada tahun buku tersebut (sesuai PSAK 1);

16. Bahwa dengan melihat secara umum atas ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] *juncto* ketentuan umum dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Bukti P-14] seakan-akan dalam kasus perusahaan yang memiliki dana berupa deposito dalam mata uang asing dan dalam tahun berjalan terdapat kenaikan kurs namun pada akhir tahun buku belum dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah, perusahaan tersebut seolah-olah tidak akan dikenakan pajak sesuai dengan prinsip yang diatur dalam Pasal 4 *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan mengingat bahwa:

- a. Adanya ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] perusahaan akan menempatkan “tambahan penghasilan” akibat kenaikan



kurs otomatis akan dimasukkan ke dalam penghasilan komprehensif lain;

- b. Bahwa sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan “penghasilan” tersebut tidak akan diakui dalam laba rugi; sehingga;
 - c. Walaupun secara administratif perubahan tersebut dicatatkan dalam laporan keuangan namun tidak akan menimbulkan akibat pajak pada tahun buku tersebut;
17. Bahwa apabila memperhatikan hal-hal yang dinyatakan dalam Standar Akuntansi Keuangan di atas, adanya perubahan kurs yang belum direalisasikan yang diimplementasikan dalam laporan keuangan pada akhir tahun buku tidak berpengaruh pada kewajiban perpajakan perusahaan;
18. Bahwa di samping itu, dalam hal peristiwa dimana selisih kurs tersebut terkait instrumen deposito, perlakuannya seharusnya sejalan dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (2) [Vide Bukti P-1] dari Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yaitu sebagai berikut:
- “(2) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang:
- a. Dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final; atau
 - b. tidak termasuk objek pajak;
- tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya”;
19. Bahwa terkait dengan hal di atas, seharusnya berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, atas keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berasal dari translasi saldo pokok deposito yang berkaitan langsung dengan usaha wajib pajak seharusnya tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya karena keuntungan atau kerugian tersebut bersumber dari pokok (*principal*) deposito dalam mata



uang asing, yang atas penghasilannya (bunga depositonya) dikenakan Pajak Penghasilan Final;

20. Bahwa jika melihat ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tersebut maka secara objektif atas penghasilan dari selisih kurs yang belum direalisasikan, terlebih hal tersebut bersumber dari pokok instrumen dalam mata uang asing yang atas penghasilannya (bunga depositonya) dikenakan Pajak Penghasilan Final yang dimiliki oleh wajib pajak, seharusnya bukan merupakan objek pajak atau atas perubahan kurs tersebut tidak dikenakan pajak;
21. Bahwa walaupun seharusnya atas penghasilan dari selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dikenakan pajak, namun dengan adanya frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” sebagaimana disebutkan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebabkan apa yang diuraikan di atas yang sudah sesuai dengan prinsip dan ketentuan perpajakan menjadi berubah karena alasan-alasan sebagai berikut:
 - a. Bahwa sesuai dengan aturan terkait dengan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya harus berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
 - b. Bahwa nyatanya dalam Standar Akuntansi Keuangan aturan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] tidak berdiri sendiri akan tetapi terkait dengan standar lainnya; dan
 - c. Bahwa terkait dengan penerapan Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 harus memperhatikan juga standar lain yaitu sebagai berikut:
 - i. Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] yang berbunyi:



“Ruang lingkup:

0.3 Pernyataan ini diterapkan pada:

- a. akuntansi transaksi dan saldo dalam valuta asing, kecuali transaksi dan saldo derivative yang termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55; Instrumen Keuangan; Pengakuan dan Pengukuran;
 - b. Penjabaran hasil dan posisi keuangan dari kegiatan usaha luar negeri yang termasuk dalam keuangan entitas dengan cara konsolidasi atau metode ekuitas; dan
 - c. penjabaran hasil dan posisi keuangan suatu entitas ke dalam mata uang penyajian”;
- ii. Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Vide Bukti P-14] yang berbunyi:

“Penghasilan komprehensif lain berisi pos-pos Penghasilan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif sebagaimana disyaratkan dan ditentukan Standar Akuntansi Keuangan (SAK);

Komponen pendapatan komprehensif lain meliputi:

- (a) Perubahan dalam surplus revaluasi (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16: Aset Tetap dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 19: Aset Tidak Berwujud);
- (b) Pengukuran kembali program imbalan pasti (lihat 24: Imbalan Kerja);
- (c) Keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari kegiatan usaha luar negeri (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10: Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Uang Asing);”



(d) Keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang dikategorikan sebagai 'tersedia untuk dijual' (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);

(e) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);

d. Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas mengingat transaksi yang dilakukan oleh Pemohon tidak memenuhi kualifikasi sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Vide Bukti P-14] maka berakibat pada penempatan "penghasilan" akibat adanya selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya;

Bahwa dengan adanya fakta di atas menyebabkan tambahan atas selisih kurs tersebut akan diperlakukan sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi perusahaan sehingga menyebabkan timbulnya kewajiban Pajak yang tidak seharusnya;

22. Bahwa ternyata pendelegasian terhadap Standar Akuntansi Keuangan tersebut menyebabkan adanya pembatasan yang mengurangi hak dari sebagian wajib pajak tertentu untuk tidak dikenakan pajak sesuai dengan wajib pajak lainnya yang memiliki keadaan yang sama atau mengurangi hak untuk tidak ditambahkannya kewajiban perpajakan yang seharusnya menurut peraturan perundang-undangan tidak dikenakan pajak;

23. Bahwa dari apa yang dinyatakan di atas, dengan adanya frasa "sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia" dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94



Tahun 2010 menyebabkan terjadinya ketidakpastian dan ketidakadilan karena atas peristiwa yang sama akan dikenakan beban pajak yang berbeda tergantung dari status wajib pajak, yaitu sebagai berikut:

- a. Bagi wajib pajak yang memiliki afiliasi yang melakukan kegiatan usaha di luar negeri sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum direalisasikan tidak akan dikenakan pajak karena dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya;
- b. Bagi wajib pajak yang kegiatan usahanya tidak masuk ke dalam lingkup sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum direalisasikan berpotensi untuk dikenakan pajak karena akuntan publik tidak berani untuk menempatkannya di dalam akun penghasilan komprehensif lainnya sesuai dengan ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-12] padahal jelas jika melihat pada ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 seharusnya tidak dikenakan pajak karena atas penghasilannya (bunga depositonya) sudah dikenakan Pajak Penghasilan Final; dan
- c. Apabila, misalnya, wajib pajak tersebut adalah orang pribadi yang kebetulan memiliki deposito berupa mata uang asing, adanya perubahan kurs tidak akan menyebabkan timbulnya kewajiban pajak, hal tersebut dikarenakan sebagai orang pribadi tidak diharuskan membuat pembukuan sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan;



24. Bahwa berdasarkan uraian di atas, adanya ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, khususnya terkait dengan pendelegasian “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” menyebabkan adanya ketidakpastian hukum dan ketidakadilan dalam perpajakan, padahal keadilan dan kepastian hukum adalah asas yang sangat penting dalam pembuatan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;
25. Penjelasan Umum Angka 3 Paragraf keenam [*Vide* Bukti P-4a] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan sebelum perubahan menegaskan pentingnya kepastian hukum, yaitu sebagai berikut:
- “...
Selain itu jaminan dan kepastian hukum mengenai hak dan kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak lebih diperhatikan, dengan demikian dapat merangsang peningkatan kesadaran dan tanggung jawab perpajakan di masyarakat.
...”;
26. Perubahan Pertama [*Vide* Bukti P-4b] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan juga menegaskan pentingnya kepastian hukum sebagaimana terdapat dalam konsideran (menimbang) huruf b, yaitu sebagai berikut:
- “bahwa dalam upaya untuk selalu menjaga agar perkembangan seperti tersebut di atas dapat tetap berjalan sesuai dengan kebijakan pembangunan yang bertumpu pada Trilogi Pembangunan sebagaimana diamanatkan dalam Garis-garis Besar Haluan Negara, dan agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum yang berkaitan dengan aspek perpajakan, diperlukan langkah-langkah penyesuaian terhadap Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;”
27. Perubahan Kedua [*Vide* Bukti P-4c] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan juga menegaskan pentingnya kepastian hukum dan keadilan sebagaimana termuat dalam konsideran (menimbang) yaitu sebagai berikut:



“bahwa dalam upaya untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak serta agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum, perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994”;

28. Perubahan Ketiga [*Vide* Bukti P-4d] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan juga menegaskan pentingnya kepastian hukum dan keadilan sebagaimana termuat dalam konsideran (menimbang) huruf a yaitu sebagai berikut:

“bahwa dalam rangka untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak dan untuk lebih memberikan kepastian hukum serta mengantisipasi perkembangan di bidang teknologi informasi dan perkembangan yang terjadi dalam ketentuan-ketentuan material di bidang perpajakan perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000”;

29. Pada Penjelasan Umum Perubahan Keempat [*Vide* Bukti P-4e] Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan juga menekankan pentingnya keadilan dan kepastian hukum dalam bidang perpajakan, yaitu sebagai berikut:

“Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan salah satu tonggak perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia. Undang-Undang ini disusun dengan tujuan antara lain untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan kepatuhan



sukarela Wajib Pajak yang pada akhirnya meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan”;

30. Bahwa Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan tidak mendelegasikan kepada Standar Akuntansi Keuangan secara gamblang terkait penyelenggaraan pembukuan. Hal tersebut dapat dilihat dalam Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan [*Vide* Bukti P-4a sampai dengan Bukti P-4e], sebagai berikut:

“Pengertian pembukuan telah diatur dalam Pasal 1 angka 29. Pengaturan dalam ayat ini dimaksudkan agar berdasarkan pembukuan tersebut dapat dihitung besarnya pajak yang terutang. Selain dapat dihitung besarnya Pajak Penghasilan, pajak lainnya juga harus dapat dihitung dari pembukuan tersebut. Agar Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dapat dihitung dengan benar, pembukuan harus mencatat juga jumlah harga perolehan atau nilai impor, jumlah harga jual atau nilai ekspor, jumlah harga jual dari barang yang dikenakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, jumlah pembayaran atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dan yang tidak dapat dikreditkan;

Dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain”;

Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan menggunakan kata “misalnya” berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, sedangkan Ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 secara gamblang menggunakan kata “sesuai” dengan Standar Akuntansi Keuangan. Hal tersebut menunjukkan



pendelegasian kepada Standar Akuntansi Keuangan yang terdapat dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak tepat, sebab telah melampaui norma/wewenang yang diatur dalam peraturan perundang-undangan di atasnya yaitu Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;

31. Berdasarkan Pendapat Ahli Prof. Dr. H. Eman Suparman, S.H., M.H. [*Vide* Bukti P-10], ketentuan pasal-pasal dalam suatu Peraturan Pemerintah tidak boleh bertentangan dengan ketentuan pasal-pasal dalam suatu Undang-Undang. Apalagi jika hal tersebut berpotensi menyebabkan perlakuan diskriminatif terhadap warga negara. Oleh karena perlakuan diskriminasi merupakan bentuk ketidakadilan. Keadilan dalam konteks hukum terkait erat dengan makna legalitas. Dikatakan adil jika peraturan yang dibuat berlaku secara sama, setara dan tanpa diskriminasi hukum yang diterapkan kepada semua kasus yang menurut peraturannya harus diterapkan. Setiap pasal di dalam peraturan perundang-undangan harus berlaku untuk semua subjek hukum tanpa kecuali. Keberadaan frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebabkan pelaksanaan kewajiban perpajakan sehubungan kepemilikan deposito mata uang asing dapat bertentangan dengan prinsip keadilan yang menjadi prinsip atas hukum pajak yang dikategorikan sebagai suatu asas substansial yang melekat dengan materi muatan dalam Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan;

32. Berdasarkan dalil-dalil yang Pemohon sampaikan di atas, terbukti bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 terutama frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” bertentangan dengan Pasal



28 ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan; Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan; dan bertentangan dengan asas kepastian hukum dan keadilan yang dianut oleh Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan sebagaimana terdapat dalam konsideran dan Penjelasan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;

33. Mengenai objek pajak penghasilan secara rinci telah diatur dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan [Vide Bukti P-12a sampai dengan Bukti P-12e] sebagai berikut:

“Pasal 4

(1) 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, termasuk:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:



1. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 2. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 3. keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambil alihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
 4. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 5. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
- f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;



- g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
- i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. premi asuransi;
- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q. penghasilan dari usaha berbasis syariah;
- r. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
- s. surplus Bank Indonesia”;

Jika ditelaah secara mendalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan, dapat dipahami bahwa unsur-unsur pokok suatu objek pajak yaitu:

- a. Menambah kemampuan ekonomis;
Artinya, objek pajak penghasilan itu harus menambah kemampuan ekonomis si wajib pajak;
- b. Diterima atau diperoleh;



Artinya, baru dikatakan sebagai objek pajak penghasilan jika setiap tambahan kemampuan ekonomis tersebut telah diterima atau diperoleh oleh si wajib pajak secara nyata atau pasti;

- c. Dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan;
Artinya, Setiap tambahan kemampuan ekonomis tersebut menjadi objek pajak penghasilan jika dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan;

34. Bahwa Pemohon merupakan perseroan terbatas dalam negeri dengan kegiatan usaha utamanya yaitu aktivitas perusahaan holding (induk perusahaan) yang mendapatkan penghasilan di antaranya dari penyimpanan aset berupa deposito dalam mata uang asing dan menyalurkan sebagian kecil asetnya untuk kegiatan usaha dalam grupnya. Pemohon memiliki Pokok Deposito Dolar dengan penghasilan berupa pendapatan bunga, yang atas pendapatan tersebut telah dikenakan Pajak Penghasilan Final [Vide Bukti P-3]. Deposito Pemohon tersebut tetap disimpan dalam bentuk mata uang dolar Amerika Serikat dan tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah, sehingga tidak terjadi tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh Pemohon. Oleh sebab itu, terhadap deposito dalam mata uang dolar Amerika Serikat Pemohon yang tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah tersebut, bukan merupakan objek pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan. Yang merupakan objek pajak adalah pendapatan bunga dari deposito tersebut, dan telah dikenakan Pajak Penghasilan Final;

35. Bahwa sebagai wajib pajak badan, Pemohon menyelenggarakan pembukuan yang mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha Pemohon sebagaimana diharuskan oleh Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Pembukuan mana diselenggarakan dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel



akrual atau stelsel kas. Karena keharusan penggunaan mata uang Rupiah di pembukuan Pemohon, maka penuangan dalam pembukuan atas nilai aset milik Pemohon yaitu Pokok Deposito Dolar [*Vide* Bukti P-2] harus dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah. Atas konversi nilai aset ini terjadi selisih kurs akibat adanya penguatan mata uang Dolar Amerika Serikat terhadap mata uang Rupiah akhir-akhir ini. Keuntungan selisih kurs ini seharusnya tidak dianggap sebagai pendapatan Pemohon karena hanya sebagai rujukan dalam mata uang Rupiah atas nilai aset Pokok Deposito Dolar milik Pemohon yang saat ini masih disimpan dalam bentuk mata uang Dolar Amerika Serikat tanpa adanya penukaran ke dalam mata uang Rupiah secara nyata (*real*) sehingga bukan merupakan objek pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan [*Vide* Bukti P-12a samapi dengan Bukti P-12e];

36. Ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan mengatur sebagai berikut:

“Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

Bahwa permasalahan muncul karena ada frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”. Frasa tersebut berdampak terhadap aset simpanan Pemohon berupa deposito mata uang Dolar Amerika Serikat yang seharusnya bukan objek pajak (karena tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah, sehingga tidak ada keuntungan yang didapat dari perubahan kurs), menjadi seolah-olah sebagai objek pajak ketika dilakukan pembukuan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Sehingga apabila mengikuti Standar



Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia, akibatnya Pemohon harus dibebankan pajak terhadap aset Pemohon yang bukan objek Pajak tersebut, padahal yang menjadi objek pajak adalah pendapatan bunga dari deposito tersebut, yang mana telah dikenakan Pajak Penghasilan Final terhadapnya [Vide Bukti P-3];

37. Menurut Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku terhadap pengaruh kurs mata uang asing tertuang dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] tentang Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing, yaitu sebagai berikut:

“39. Hasil dan posisi keuangan entitas yang mata uang fungsionalnya bukan mata uang dari suatu ekonomi hiperinflasi dijabarkan ke dalam mata uang penyajian yang berbeda, dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- a. Aset dan liabilitas untuk setiap laporan posisi keuangan yang disajikan (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs penutup pada tanggal laporan posisi keuangan tersebut;
- b. Penghasilan dan beban untuk setiap laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain (yaitu termasuk komparatif) dijabarkan menggunakan kurs pada tanggal transaksi;
- c. Seluruh selisih kurs yang dihasilkan diakui dalam penghasilan komprehensif lain”;

Bahwa jika dikaitkan dengan Standar Akuntansi Keuangan yang ada, diatur bahwa laporan keuangan memang terdiri dari laporan terkait dengan pendapatan komprehensif dan pendapatan komprehensif lain. Adapun menurut Standar Akuntansi Keuangan, pendapatan komprehensif lain berisi pos-pos pendapatan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif;

38. Bahwa dengan demikian secara prinsip, dalam suatu laporan keuangan wajib pajak akan terdapat: (i) laporan yang diakui dalam laporan laba rugi sehingga berdampak pada timbulnya kewajiban



pajak pada tahun berjalan; dan (ii) pendapatan yang tidak diakui dalam laba rugi sehingga tidak menimbulkan akibat pajak pada tahun buku tersebut (sesuai Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1);

39. Bahwa dengan melihat secara umum atas ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] *juncto* ketentuan umum dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Bukti P-14] seakan-akan dalam kasus perusahaan yang memiliki dana berupa deposito dalam mata uang asing dan dalam tahun berjalan terdapat kenaikan kurs namun pada akhir tahun buku belum dikonversikan ke dalam mata uang Rupiah, perusahaan tersebut seolah-olah tidak akan dikenakan pajak sesuai dengan prinsip yang diatur dalam Pasal 4 *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan mengingat bahwa:

- a. Adanya ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] perusahaan akan menempatkan “tambahan penghasilan” akibat kenaikan kurs otomatis akan dimasukkan ke dalam penghasilan komprehensif lain;
- b. Bahwa sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan “penghasilan” tersebut tidak akan diakui dalam laba rugi; sehingga;
- c. Walaupun secara administratif perubahan tersebut dicatatkan dalam laporan keuangan namun tidak akan menimbulkan akibat pajak pada tahun buku tersebut;

40. Bahwa apabila memperhatikan hal-hal yang dinyatakan dalam Standar Akuntansi Keuangan di atas, adanya perubahan kurs yang belum direalisasikan yang diimplementasikan dalam laporan keuangan pada akhir tahun buku tidak berpengaruh pada kewajiban perpajakan perusahaan atau tidak sejalan dengan prinsip yang digambarkan di atas;



41. Bahwa di samping itu, dalam hal peristiwa dimana selisih kurs tersebut terkait instrumen deposito, perlakuannya seharusnya sejalan dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (2) dari Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yaitu sebagai berikut:
- “(2) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang:
- a. Dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final; atau
 - b. tidak termasuk objek pajak;
- tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya”;
42. Bahwa terkait dengan hal di atas, seharusnya berdasarkan ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, atas keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berasal dari translasi saldo pokok deposito yang berkaitan langsung dengan usaha wajib pajak seharusnya tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya karena keuntungan atau kerugian tersebut bersumber dari pokok (*principal*) deposito dalam mata uang asing, yang atas penghasilannya (bunga depositonya) dikenakan Pajak Penghasilan Final;
43. Bahwa jika memperhatikan ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tersebut maka secara objektif atas penghasilan dari selisih kurs yang belum direalisasikan, terlebih hal tersebut bersumber dari pokok instrumen dalam mata uang asing yang atas penghasilannya (bunga depositonya) dikenakan Pajak Penghasilan Final yang dimiliki oleh wajib pajak, seharusnya bukan merupakan objek pajak atau atas perubahan kurs tersebut tidak dikenakan pajak;
44. Bahwa walaupun seharusnya atas penghasilan dari selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dikenakan pajak, namun dengan adanya frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” sebagaimana disebutkan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebabkan apa



yang diuraikan di atas yang sudah sesuai dengan prinsip dan ketentuan perpajakan menjadi berubah karena alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Bahwa sesuai dengan aturan terkait dengan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya harus berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
- b. Bahwa nyatanya dalam Standar Akuntansi Keuangan aturan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-13] tidak berdiri sendiri akan tetapi terkait dengan standar lainnya; dan
- c. Bahwa terkait dengan penerapan Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 harus memperhatikan juga standar lain yaitu sebagai berikut:
 - i. Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Vide Bukti P-14] yang berbunyi:

“Ruang lingkup:
0.3 Pernyataan ini diterapkan pada:

 - a. akuntansi transaksi dan saldo dalam valuta asing, kecuali transaksi dan saldo derivative yang termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55; Instrumen Keuangan; Pengakuan dan Pengukuran;
 - b. Penjabaran hasil dan posisi keuangan dari kegiatan usaha luar negeri yang termasuk dalam keuangan entitas dengan cara konsolidasi atau metode ekuitas; dan
 - c. penjabaran hasil dan posisi keuangan suatu entitas ke dalam mata uang penyajian”;
 - ii. Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Vide Bukti P-14] yang berbunyi:



“Penghasilan komprehensif lain berisi pos-pos Penghasilan dan beban (termasuk penyesuaian reklasifikasi) yang tidak diakui dalam laba rugi dari laporan pendapatan komprehensif sebagaimana disyaratkan dan ditentukan Standar Akuntansi Keuangan (SAK);

Komponen pendapatan komprehensif lain meliputi:

- (a) perubahan dalam surplus revaluasi (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16: Aset Tetap dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 19: Aset Tidak Berwujud);
 - (b) Pengukuran kembali program imbalan pasti (lihat 24: Imbalan Kerja);
 - (c) keuntungan dan kerugian yang timbul dari penjabaran laporan keuangan dari kegiatan usaha luar negeri (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10: Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Uang Asing);”
 - (d) keuntungan dan kerugian dari pengukuran kembali aset keuangan yang dikategorikan sebagai ‘tersedia untuk dijual’ (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);
 - (e) Bagian efektif dari keuntungan dan kerugian instrumen lindung nilai dalam rangka lindung nilai arus kas (lihat Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran);”
- d. Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas mengingat transaksi yang dilakukan oleh Pemohon tidak memenuhi kualifikasi sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 [Bukti P-14] maka berakibat pada penempatan “penghasilan” akibat adanya



selisih kurs yang belum direalisasikan tidak dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya;

Bahwa dengan adanya fakta di atas menyebabkan tambahan atas selisih kurs tersebut akan diperlakukan sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi perusahaan sehingga menyebabkan timbulnya kewajiban Pajak yang tidak seharusnya;

45. Bahwa ternyata pendelegasian terhadap Standar Akuntansi Keuangan tersebut menyebabkan adanya pembatasan yang mengurangi hak dari sebagian wajib pajak tertentu untuk tidak dikenakan pajak sesuai dengan wajib pajak lainnya yang memiliki keadaan yang sama atau mengurangi hak untuk tidak ditambahkan kewajiban perpajakan yang seharusnya menurut peraturan perundang-undangan tidak dikenakan pajak;

46. Bahwa dari apa yang dinyatakan di atas, dengan adanya frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebabkan terjadinya ketidakpastian dan ketidakadilan karena atas peristiwa yang sama akan dikenakan beban pajak yang berbeda tergantung dari status wajib pajak, yaitu sebagai berikut:

- a. Bagi wajib pajak yang memiliki afiliasi yang melakukan kegiatan usaha di luar negeri sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum direalisasikan tidak akan dikenakan pajak karena dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya;
- b. Bagi wajib pajak yang kegiatan usahanya tidak masuk ke dalam lingkup sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum



direalisasikan berpotensi untuk dikenakan pajak karena akuntan publik tidak berani untuk menempatkannya di dalam akun penghasilan komprehensif lainnya sesuai dengan ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] padahal jelas jika melihat pada ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 seharusnya tidak dikenakan pajak karena atas penghasilannya (bunga depositonya) sudah dikenakan Pajak Penghasilan Final; dan

- c. Apabila, misalnya, wajib pajak tersebut adalah orang pribadi yang kebetulan memiliki deposito berupa mata uang asing, adanya perubahan kurs tidak akan menyebabkan timbulnya kewajiban pajak, hal tersebut dikarenakan sebagai orang pribadi tidak diharuskan membuat pembukuan sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan;

47. Bahwa berdasarkan uraian di atas, adanya ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, khususnya terkait dengan pendelegasian “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” menyebabkan adanya ketidakpastian hukum dan ketidakadilan dalam perpajakan, padahal keadilan dan kepastian hukum adalah asas yang sangat penting dalam pembuatan Undang-Undang Pajak Penghasilan;

48. Undang-Undang Pajak Penghasilan sebelum perubahan [Bukti P-12a] menekankan pentingnya kepastian hukum dan keadilan sebagaimana dapat ditemukan pada:

- a. **Konsideran (menimbang) huruf f:**
“bahwa oleh karena itu sistem dan peraturan perundang-undangan perpajakan pada umumnya, pajak perseroan, pajak pendapatan, dan pajak atas bunga, dividen dan royalti yang berlaku dewasa ini pada khususnya perlu diperbaharui dan disesuaikan sehingga lebih memberikan kepastian hukum,



sederhana, mudah pelaksanaannya, serta lebih adil dan merata;”

b. Penjelasan Umum Angka 3:

“Pajak Penghasilan yang merupakan salah satu sumber penerimaan Negara yang berasal dari pendapatan Rakyat, perlu diatur dengan Undang-undang yang dapat memberikan kepastian hukum sesuai dengan kehidupan dalam Negara Demokrasi Pancasila”;

c. Penjelasan Umum Angka 2:

“Pelaksanaan Pembangunan sebagai pengamalan Pancasila diarahkan agar Negara dan Bangsa mampu membiayai pembangunan Nasional dari sumber-sumber dalam negeri dengan membagi beban pembangunan antara golongan berpendapatan tinggi dan golongan berpendapatan rendah, sesuai dengan rasa keadilan, untuk mendorong pemerataan pembangunan Nasional dalam rangka memperkokoh Ketahanan Nasional”;

d. Penjelasan Umum Angka 6 Paragraf Ketiga:

“Undang-undang ini menyederhanakan struktur pajak, seperti jenis-jenis pajak, tarif dan tata cara pemenuhan kewajiban pajak. Tarif Pajak ditetapkan secara wajar berdasarkan prinsip-prinsip pemerataan dalam pemungutan pajak dan keadilan dalam pembebanan pajak. Struktur tarif disederhanakan dan bersifat progresif, artinya semakin tinggi penghasilan semakin tinggi persentase tarif pajak”;

49. Penjelasan Umum Perubahan Kedua [Bukti P-12c] Undang-Undang Pajak Penghasilan juga menekankan pentingnya kepastian hukum dan keadilan sebagaimana ditemukan pada:

a. Paragraf Keempat Huruf b:

“Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, maka arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983



sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991 adalah sebagai berikut:

- a. ...;
- b. Lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat dalam berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya;
...”;

d. Paragraf Kelima Huruf c:

“Dengan berlandaskan pada arah dan tujuan penyempurnaan tersebut, perlu dilakukan perubahan terhadap beberapa ketentuan dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan undang-undang Nomor 7 Tahun 1991, dengan pokok-pokok sebagai berikut:

- a. ...;
- b. ...;
- c. Ketentuan mengenai Objek Pajak diatur dengan lebih rinci, jelas dan tegas untuk lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan dalam pengenaan pajak;
...”;

50. Perubahan Ketiga Undang-Undang Pajak Penghasilan [Bukti P-12d] juga menegaskan tentang kepastian hukum dan keadilan sebagaimana disebutkan dalam konsideran (menimbang) sebagai berikut:

“Bahwa dalam upaya untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak serta agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum, perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994;”

51. Perubahan Keempat Undang-Undang Pajak [Bukti P-12e] Penghasilan juga menegaskan tentang kepastian hukum dan



keadilan sebagaimana disebutkan dalam konsideran (menimbang) huruf a sebagai berikut:

“bahwa dalam upaya mengamankan penerimaan negara yang semakin meningkat, mewujudkan sistem perpajakan yang netral, sederhana, stabil, lebih memberikan keadilan, dan lebih dapat menciptakan kepastian hukum serta transparansi perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;”

52. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 diberi mandat oleh Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah untuk mengatur dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Pajak Penghasilan, yaitu sebagai berikut:

“Pasal 35

Hal-hal yang belum cukup diatur dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah”;

Tapi Pasal 9 ayat (1) telah melampaui batas dengan menambah frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”. Padahal Undang-Undang Pajak Penghasilan tidak pernah mengatur demikian, bahkan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan hanya menggunakan kata “misalnya” berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (lihat Penjelasan Pasal 28 ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan), sedangkan Ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 secara gamblang menggunakan kata “sesuai” dengan Standar Akuntansi Keuangan. Oleh sebab itu ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tersebut telah melampaui mandat yang diberikan oleh Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan;



53. Berdasarkan dalil-dalil yang Pemohon sampaikan di atas, terbukti bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 terutama sepanjang frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) dan Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan juga bertentangan dengan asas kepastian hukum dan keadilan yang dianut oleh Undang-Undang Pajak Penghasilan sebagaimana terdapat dalam konsideran dan Penjelasan Undang-Undang Pajak Penghasilan yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;
54. Bahwa materi muatan suatu peraturan perundang-undangan harus mencerminkan asas-asas sebagaimana diatur dalam Pasal 6 Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, yaitu sebagai berikut:

“Pasal 6

- (1) Materi muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan asas:
- a. pengayoman;
 - b. kemanusiaan;
 - c. kebangsaan;
 - d. kekeluargaan;
 - e. kenusantaraan;
 - f. bhinneka tunggal ika;
 - g. keadilan;
 - h. kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan;
 - i. ketertiban dan kepastian hukum; dan/atau
 - j. keseimbangan, keserasian, dan keselarasan;

Yang dimaksud dengan “asas keadilan” adalah bahwa setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus mencerminkan



keadilan secara proporsional bagi setiap warga negara. Yang dimaksud dengan “asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan” adalah bahwa setiap materi muatan peraturan perundang-undangan tidak boleh memuat hal yang bersifat membedakan berdasarkan latar belakang, antara lain, agama, suku, ras, golongan, gender, atau status sosial. Yang dimaksud dengan “asas ketertiban dan kepastian hukum” adalah bahwa setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui jaminan kepastian hukum. Yang dimaksud dengan “asas keseimbangan, keserasian, dan keselarasan” adalah bahwa setiap materi muatan peraturan perundang-undangan harus mencerminkan keseimbangan, keserasian, dan keselarasan, antara kepentingan individu, masyarakat dan kepentingan bangsa dan negara;

55. Bahwa akibat dari frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” dalam ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, telah melanggar asas keadilan, kesamaan kedudukan di dalam hukum, ketertiban dan kepastian hukum, serta keseimbangan, keserasian, dan keselarasan. Sebab materi muatan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 telah memberikan akibat yang berbeda kepada wajib pajak sebagaimana telah Pemohon kemukakan pada bagian sebelumnya. Yaitu sebagai berikut:

- a. Bagi wajib pajak yang memiliki afiliasi yang melakukan kegiatan usaha di luar negeri sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum direalisasikan tidak akan dikenakan pajak karena dapat dimasukkan ke dalam akun penghasilan komprehensif lainnya;

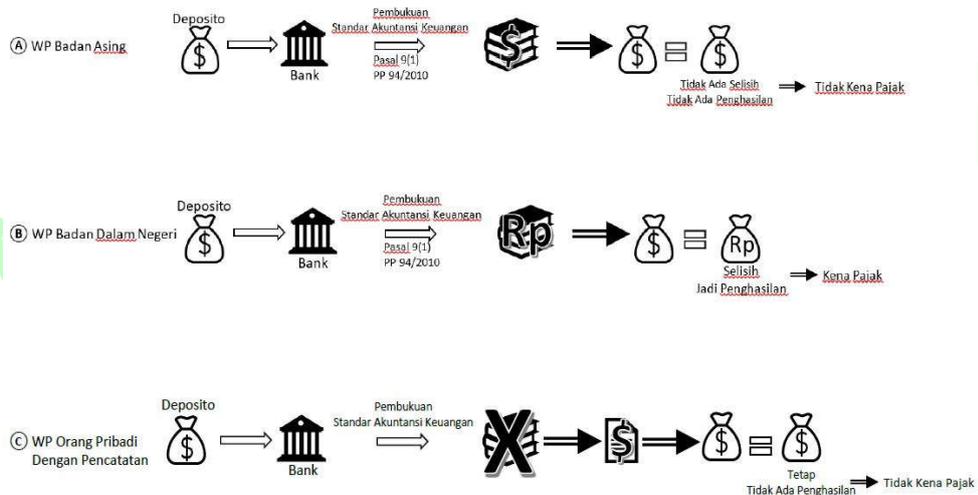


- b. Bagi wajib pajak yang kegiatan usahanya tidak masuk ke dalam lingkup sebagaimana diatur dalam Paragraf 3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 *juncto* Paragraf 7 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 maka atas tambahan “penghasilan” dari selisih kurs yang belum direalisasikan berpotensi untuk dikenakan pajak karena akuntan publik tidak berani untuk menempatkannya di dalam akun penghasilan komprehensif lainnya sesuai dengan ketentuan dalam Paragraf 39 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 10 [Bukti P-13] padahal jelas jika melihat pada ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 seharusnya tidak dikenakan pajak karena atas penghasilannya (bunga depositonya) sudah dikenakan Pajak Penghasilan Final; dan
- c. Apabila, misalnya, wajib pajak tersebut adalah orang pribadi yang kebetulan memiliki deposito berupa mata uang asing, adanya perubahan kurs tidak akan menyebabkan timbulnya kewajiban pajak, hal tersebut dikarenakan sebagai orang pribadi tidak diharuskan membuat pembukuan sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan;

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada ilustrasi di bawah ini:



SKEMA PENUANGAN SIMPANAN MATA UANG ASING
WAJIB PAJAK(WP) DALAM PEMBUKUAN/PENCATATAN



56. Bahwa dalam Lampiran II angka 198 yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menyatakan bahwa:

“Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi dapat mendelegasikan kewenangan mengatur lebih lanjut kepada Peraturan Perundang-undangan yang lebih rendah”;

Bahwa pendelegasian kepada Standar Akuntansi Keuangan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 adalah tidak sah, sebab Standar Akuntansi Keuangan bukan merupakan produk peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 7 ayat (1) *juncto* Pasal 8 Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan;

57. Bahwa berdasarkan Pasal 6 ayat (1) huruf g, h, i, dan j dan Lampiran II angka 198 yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan materi muatan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak memenuhi syarat sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Oleh sebab



itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;

D. Kesimpulan:

1. Bahwa berdasarkan Pasal 24A ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, Pasal 20 ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Agung, Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, *junctis* Pasal 2 Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Nomor III/MPR/2000, dan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Mahkamah Agung berwenang menguji Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang Pemohon ajukan dalam Permohonan *a quo*. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus Permohonan *a quo*;
2. Bahwa Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo* kepada Mahkamah Agung untuk menguji keabsahan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, karena Pemohon dirugikan oleh berlakunya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010. Kerugian tersebut yaitu aset Pemohon berpotensi dikenakan pajak yang tidak seharusnya. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan bahwa Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam mengajukan permohonan *a quo*;
3. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 bertentangan dengan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan karena bunyi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 mengharuskan bahwa setiap subjek pajak dalam hal ini Wajib Pajak badan dan Wajib Pajak orang pribadi untuk menyelenggarakan pembukuan sesuai dengan Standar



Akutansi Keuangan padahal Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Perpajakan membolehkan Wajib Pajak orang pribadi untuk hanya melakukan melakukan pencatatan;

4. Bahwa penerapan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dalam pembukuan Pemohon terkait penuangan dalam pembukuan atas nilai aset deposito mata uang Dolar Amerika Serikat milik Pemohon ke dalam mata uang Rupiah mengakibatkan Pemohon seolah-olah telah memperoleh penghasilan atas asetnya tersebut dimana sebenarnya tidak ada tambahan kemampuan ekonomis kepada Pemohon karena aset deposito dalam mata uang Dolar Amerika Serikat tersebut tidak dicairkan dan tetap ada baik dalam jumlah maupun dalam mata uang Dolar Amerika Serikat. Hal ini bertentangan dengan Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan yang mengharuskan adanya tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dan adanya penambahan kekayaan Wajib Pajak sebagai syarat disebutnya adanya penghasilan bagi wajib pajak;
5. Bahwa sejatinya Pasal 9 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 mengandung 2 (dua) pengakuan yang berbeda terhadap keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yaitu:
 - Tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang (a) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau (b) tidak termasuk objek pajak (Pasal 9 ayat 2 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010); dan
 - Diakui sebagai penghasilan atau biaya jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut tidak berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang (a) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau (b) tidak termasuk objek pajak (Pasal 9 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010);

Halaman 68 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



6. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 mengandung pertentangan dengan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menjelaskan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing bisa saja tidak diakui sebagai keuntungan atau kerugian jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut berkaitan langsung dengan usaha wajib pajak yang dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final atau bukan objek pajak;
7. Bahwa frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” menimbulkan kewajiban pajak baru yang berbeda dengan apa yang sudah ditentukan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan dan Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan maka secara materi muatan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dapat dikategorikan sebagai satu aturan yang menimbulkan norma baru. Dalam suatu peraturan pemerintah tidak diperbolehkan adanya penerapan ketentuan tambahan yang mengakibatkan timbulnya suatu norma baru yang tidak diatur dalam undang-undang di atasnya. Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 tahun 2010 mengandung ketentuan tambahan yang melahirkan norma baru yang bertentangan dengan norma dalam Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;
8. Bahwa suatu peraturan perundang-undangan seharusnya berlaku secara universal dalam arti berlaku adil kepada setiap warga negara dengan memperhatikan kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan demi tercapainya ketertiban dan kepastian hukum. Artinya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 seharusnya berlaku baik kepada Wajib Pajak Badan maupun Wajib Pajak orang pribadi. Namun Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 hanya mengatur pengakuan atas keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing sebagai

Halaman 69 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Dengan merujuk pada sistem pembukuan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan, maka Pasal ini hanya berlaku pada Wajib Pajak Badan dan tidak dapat diterapkan kepada Wajib Pajak orang pribadi yang tidak menyelenggarakan pembukuan karena hanya melakukan pencatatan. Dengan demikian materi Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak mencerminkan asas keadilan, asas kepastian hukum, dan asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan demi tercapainya ketertiban dan kepastian hukum sebagaimana diamanatkan dalam Penjelasan atas Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007, tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sehingga dengan demikian Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah 94 Tahun 2010 bertentangan dengan asas keadilan, asas kepastian hukum, dan asas kesamaan kedudukan dalam hukum sebagaimana dijelaskan dalam Penjelasan atas Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007, tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan;

9. Berdasarkan dalil-dalil yang Pemohon sampaikan di atas, terbukti bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 terutama frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” bertentangan dengan Pasal 28 ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan; Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan; dan bertentangan dengan asas kepastian hukum dan keadilan yang dianut oleh Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan

Halaman 70 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



sebagaimana terdapat dalam konsideran dan Penjelasan Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;

10. Berdasarkan dalil-dalil yang Pemohon sampaikan di atas, terbukti bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 terutama sepanjang frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia” bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) dan Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan juga bertentangan dengan asas kepastian hukum dan keadilan yang dianut oleh Undang-Undang Pajak Penghasilan sebagaimana terdapat dalam konsideran dan Penjelasan Undang-Undang Pajak Penghasilan yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;

11. Bahwa berdasarkan Pasal 6 ayat (1) huruf g, h, i, dan j dan Lampiran II angka 198 yang merupakan satu kesatuan dari Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, materi muatan dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak memenuhi syarat sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Oleh sebab itu, sudah sepantasnya apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak sah atau tidak berlaku untuk umum;

E. Konsekuensi Dikabulkannya Permohonan Hak Uji Materiil;

Dengan dibatalkannya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 maka akan menimbulkan konsekuensi hukum bahwa penghitungan keuntungan atau kerugian atas selisih kurs tidak akan



selalu melalui pembukuan yang harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan tetapi akan dikembalikan pada prinsip umum perpajakan dan prinsip umum pembukuan yang dilakukan secara taat asas tergantung pada status Wajib Pajak itu sendiri baik sebagai Wajib Pajak Orang Pribadi atau Wajib Pajak Badan sebagaimana diatur dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;

Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan mengatur bahwa Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia wajib menyelenggarakan Pembukuan;

Namun terdapat pengecualian untuk Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan untuk tidak menyelenggarakan pembukuan tetapi hanya melakukan pencatatan dengan menggunakan Norma Penghitungan penghasilan Neto;

Untuk Wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan tersebut, pembukuan harus diselenggarakan dengan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya. Pembukuan Wajib Pajak tersebut diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Oleh karena itu pembukuan terkait keuntungan atau kerugian atas selisih kurs akan menjadi lebih fleksibel tergantung pada status Wajib Pajak tersebut. Adapun terkait dengan masalah pembukuan atas objek pajak dan/atau penghasilan yang diatur dalam Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan tersebut, Pasal 28 huruf (i) Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan memberikan hak dan keleluasaan kepada seluruh wajib pajak untuk menentukan perlakuan objek pajak dan melakukan pilihan pembukuan ataupun pencatatan atas penghasilan termasuk didalamnya terkait dengan selisih kurs dengan metoda pembukuan baik secara akrual maupun kas basis sepanjang dilakukan secara konsisten



dengan tanpa membatasi harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

Dengan demikian, norma yang terkait dengan perlakuan penghasilan dan pembukuan yang terdapat dalam undang-undang Pajak Penghasilan dan undang-undang Ketentuan Perpajakan memberikan hak kepada seluruh wajib pajak untuk memilih metode dengan tanpa batasan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Hal tersebut berlaku juga atas pendapatan dari selisih kurs baik akibat transaksi maupun yang dihasilkan dari simpanan mata uang asing yang dimiliki oleh wajib pajak;

Dengan dibatalkannya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 maka akan terdapat 2 (dua) pengakuan yang berbeda terhadap keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yaitu:

- Tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang a) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau b) tidak termasuk objek pajak (Pasal 9 ayat 2 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010); dan
- Diakui sebagai penghasilan atau biaya jika keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing tersebut tidak berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang a) dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, atau b) tidak termasuk objek pajak (Pasal 9 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010);

Dengan adanya pembatalan atau pencabutan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 maka penghitungan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing akan dikembalikan pada ketentuan-ketentuan penghitungan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing sesuai dengan metode pembukuan atau pencatatan sebagaimana diatur dalam undang-undang Pajak Penghasilan dan undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan sehingga akan tercipta keadilan dan kepastian hukum bagi wajib pajak baik wajib pajak perorangan maupun wajib pajak badan;



Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas, maka selanjutnya Pemohon mohon kepada Ketua Mahkamah Agung berkenan memeriksa permohonan keberatan dan memutuskan sebagai berikut:

1. Menerima dan mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang;
3. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
4. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan;
5. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan tidak sah atau tidak berlaku umum atau tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

Halaman 74 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

6. Memerintahkan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan untuk dicabut;

Atau, apabila Yang Mulia Majelis Hakim Agung berpendapat lain, mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*);

Menimbang, bahwa untuk mendukung dalil-dalil permohonannya, Pemohon telah mengajukan surat-surat bukti berupa:

1. Fotokopi Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan (Bukti P-1);
2. Fotokopi *Time Deposit* (Deposito Berjangka) Bank Rakyat Indonesia atas nama PT Lancar Sampoerna Bestari Nomor TD 0386627 senilai USD 500,000,00 diterbitkan tanggal 26 Agustus 2019 dan jatuh tempo tanggal 26 Agustus 2020 (Bukti P-2);
3. Fotokopi Bukti Pemotongan PPh Final Pasal 4 ayat (2) Atas Bunga Deposito/Tabungan, Diskonto SBI, Jasa Giro Nomor 1156/000096/022020/PPH Final dengan wajib pajak atas nama PT Lancar Sampoerna Bestari Pemotong Pajak Bank BRI KC Surabaya Diponegoro tanggal 26 Februari 2020 (Bukti P-3);
4. Fotokopi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Bukti P-4a);
5. Fotokopi Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Bukti P-4b);
6. Fotokopi Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Bukti P-4c);
7. Fotokopi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Bukti P-4d);
8. Fotokopi Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008

Halaman 75 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Bukti P-4e);
9. Fotokopi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (Bukti P-5);
 10. Fotokopi Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, tentang Kekuasaan Kehakiman (Bukti P-6);
 11. Fotokopi Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung (Bukti P-7a);
 12. Fotokopi Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung (Bukti P-7b);
 13. Fotokopi Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung (Bukti P-7c);
 14. Fotokopi Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Nomor III/MPR/2000 Tahun 2000, tentang Sumber Hukum dan Tata Urutan Peraturan Perundang-undangan (Bukti P-8);
 15. Fotokopi Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Bukti P-9);
 16. Fotokopi Pendapat Ahli Prof. Dr. H. Eman Suparman S.H., M.H. (Bukti P-10);
 17. Fotokopi Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011, tentang Hak Uji Materiil (Bukti P-11);
 18. Fotokopi Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan (Bukti P-12a);
 19. Fotokopi Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan (Bukti P-12b);
 20. Fotokopi Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1993, tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 (Bukti P-12c);

Halaman 76 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



21. Fotokopi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan (Bukti P-12d);
22. Fotokopi Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan (Bukti P-12e);
23. Fotokopi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 10, tentang Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing (Bukti P-13);
24. Fotokopi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 1, tentang Penyajian Laporan Keuangan (Bukti P-14);

Menimbang, bahwa permohonan keberatan hak uji materiil tersebut telah disampaikan kepada Termohon pada tanggal 8 Mei 2020, berdasarkan Surat Panitera Muda Tata Usaha Negara Mahkamah Agung Nomor 34/PER-PSG/V/34P/HUM/2020, tanggal 8 Mei 2020;

Menimbang, bahwa terhadap permohonan Pemohon tersebut, Termohon telah mengajukan jawaban tertulis pada Tanggal 17 Juni 2020, yang pada pokoknya atas dalil-dalil sebagai berikut:

I. Pokok Permohonan;

Bahwa alasan permohonan hak uji materiil yang diajukan oleh Pemohon, pada intinya menyatakan bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan (untuk selanjutnya disebut Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010), dianggap bertentangan dengan:

1. Pasal 28 ayat (2) Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang Undang Nomor 16 Tahun 2009 (untuk selanjutnya disebut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan);
2. Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983



tentang Pajak Penghasilan (untuk selanjutnya disebut Undang-Undang Pajak Penghasilan);

3. Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
4. Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
5. Asas Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019, tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (untuk selanjutnya disebut Undang-Undang Pembentukan Perundang-Undangan);

Bahwa selain itu, di dalam permohonannya Pemohon juga mengemukakan alasan-alasan permohonan sebagai berikut:

1. Bahwa posisi hukum Pemohon sebagai Perseroan Terbatas (Badan Hukum Privat) yang dirugikan dengan berlakunya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menyebabkan Pemohon dikenakan pajak yang tidak seharusnya atas Pokok Deposito Dollar sebagai akibat dari keuntungan selisih kurs pada saat pembukuan padahal pokok Deposito Dollar tersebut tidak dicairkan ke dalam mata uang Rupiah sehingga tidak seharusnya dihitung sebagai penghasilan sebagaimana telah diatur dalam Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
2. Bahwa selisih kurs karena konversi pada saat pembukuan tidak sama dengan selisih kurs jual beli atau tukar menukar valuta asing. Selisih kurs karena konversi pembukuan adalah hanya sebagai rujukan untuk menilai aset, dalam kenyataannya valuta asing tersebut tetap dalam mata uang asing, sehingga tidak ada keuntungan yang didapat. Oleh karena tidak ada keuntungan, berarti bukan merupakan objek Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Jadi dalam hal ini yang menjadi objek pajak hanya penghasilan atas bunganya saja bukan

Halaman 78 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



pokok Deposito Dollar. Atas penghasilan bunga tersebut dikenakan Pajak Penghasilan Final;

II. Kedudukan Hukum (*legal standing*) Pemohon;

Pemohon tidak dapat menguraikan dan membuktikan kerugian-kerugian yang nyata dialami oleh Pemohon di dalam Permohonannya. Hal ini menyebabkan Pemohon tidak memenuhi syarat untuk memiliki *legal standing* dalam mengajukan permohonan uji materiil *a quo* sebagaimana disyaratkan di dalam Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung (untuk selanjutnya disebut Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009). Mengenai hal ini Termohon jelaskan secara lebih rinci sebagai berikut.

1. Pasal 31A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, menyatakan:

“Permohonan hanya dapat dilakukan oleh pihak yang menganggap haknya dirugikan oleh berlakunya peraturan perundang-undangan dibawah undang-undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia;
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
- c. badan hukum publik atau privat”;

2. Berdasarkan Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Pemohon uji materiil *a quo* selain harus memenuhi kualifikasi sebagai perorangan, kesatuan masyarakat hukum adat ataupun badan hukum publik/privat, maka ia pun untuk dapat diterima sebagai Pemohon yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*), terlebih dahulu harus dapat menjelaskan dan membuktikan:

- a. Hak dalam kualifikasi dimaksud yang dianggap telah dirugikan oleh adanya Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;



- b. Kerugian hak Pemohon secara spesifik/rinci sebagai akibat berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
3. Bahwa ketentuan Pasal 1 ayat (4) Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011, tentang hak uji materiil, berbunyi:
“Pemohon keberatan adalah kelompok masyarakat atau perorangan yang mengajukan permohonan keberatan kepada Mahkamah Agung atas berlakunya suatu peraturan perundang-undangan tingkat lebih rendah dari undang-undang”;
4. Bahwa Mahkamah Agung sejak Putusan Nomor 54 P/HUM/2013, tanggal 19 Desember 2013 dan Putusan Nomor 62 P/HUM/2013, tanggal 18 November 2013 serta putusan-putusan berikutnya berpendirian bahwa kerugian hak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31A ayat (2) Undang-Undang Mahkamah Agung harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:
 - a. Adanya hak Pemohon yang diberikan oleh suatu peraturan perundang-undangan;
 - b. Hak tersebut oleh Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya peraturan perundang-undangan yang dimohonkan pengujian;
 - c. Kerugian tersebut harus bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
 - d. Adanya hubungan sebab-akibat (*causal verband*) antara kerugian dimaksud dan berlakunya peraturan perundang-undangan yang dimohonkan pengujian;
 - e. Adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;
5. Bahwa dalam permohonannya, tidak ada satu pun dalil Pemohon yang dapat menjelaskan adanya hak Pemohon yang dirugikan, apalagi membahas hingga rinci dan spesifik mengenai kerugian-kerugian tersebut. Pemohon juga tidak dapat menjelaskan hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian yang dialaminya



dengan berlakunya Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, dan tidak pula menjelaskan kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan uji materilnya kerugian Pemohon tidak akan terjadi;

6. Bahwa dalam permohonannya, Pemohon hanya mendalilkan bahwa dengan adanya Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, Pemohon menganggap dirugikan oleh berlakunya ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 karena dengan berlakunya ketentuan tersebut Pemohon berpotensi dikenakan pajak yang tidak seharusnya padahal dalam ketentuan pasal tersebut juga telah diatur jika terdapat kerugian selisih kurs, maka selisih tersebut dapat dibiayakan yang dapat berpotensi menjadi pengurang pajak;
7. Bahwa pemberlakuan ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak hanya berlaku terhadap Pemohon saja, tetapi juga terhadap seluruh Wajib Pajak;
8. Bahwa yang dipermasalahkan oleh Wajib Pajak sejatinya adalah Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia khususnya yang mengatur mengenai selisih kurs, dengan demikian tidak relevan apabila kemudian Pemohon justru meminta Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang dibatalkan;
9. Berdasarkan alasan tersebut di atas, Termohon berpendapat bahwa Pemohon tidak memiliki atau tidak dapat membuktikan *legal standing*-nya dalam uji materil *a quo*;
10. Dengan demikian, Pemohon tidak memenuhi syarat untuk mengajukan permohonan *a quo* sebagaimana disyaratkan dalam Pasal 31A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung. Oleh karena itu, Termohon memohon kepada Majelis Hakim Agung yang memeriksa dan mengadili permohonan *a quo* untuk menyatakan permohonan uji materil tidak dapat diterima (*Niet Ontvankelijk Verklaard*);

III. Tanggapan Termohon Terhadap Pokok Permohonan Pemohon;

Halaman 81 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



Sehubungan dengan dalil Pemohon, dapat disampaikan keterangan sebagai berikut:

1. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

Sehubungan dengan dalil-dalil Pemohon dalam permohonannya pada halaman 11,12, dan 13 yang menyatakan bahwa:

Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

- (2) Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), tetapi wajib melakukan pencatatan, adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;

Ketentuan di atas oleh Pemohon dianggap bertentangan dengan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menyatakan:

- “(1) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

Sehubungan dengan dalil Pemohon tersebut, dapat kami sampaikan keterangan sebagai berikut:

- a. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 28 ayat (1) sampai dengan ayat (12) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan:



- (1) Wajib Pajak Orang Pribadi yang melaksanakan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak Badan di Indonesia wajib menyelenggarakan pembukuan;
- (2) Wajib Pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), tetapi wajib melakukan pencatatan, adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
- (3) Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya;
- (4) Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri keuangan;
- (5) Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau kas;
- (6) Perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak;
- (7) Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang;

Halaman 83 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



- (8) Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat diselenggarakan oleh Wajib Pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan;
 - (9) Pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenakan pajak yang bersifat final;
 - (10) Dihapus;
 - (11) Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi on-line wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau tempat tinggal Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan Wajib Pajak badan;
 - (12) Bentuk dan tata cara pencatatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- b. Bahwa ketentuan perpajakan yang mengatur masalah pembukuan terdapat dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyebutkan tentang siapa yang wajib menyelenggarakan pembukuan dan yang diperbolehkan melakukan pencatatan serta tata cara pembukuan;
- c. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan di atas, Wajib Pajak yang diwajibkan menyelenggarakan pembukuan meliputi Wajib Pajak badan dan Wajib Pajak Orang Pribadi yang melaksanakan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas. Namun untuk Wajib Pajak Orang Pribadi yang melaksanakan kegiatan usaha atau



pekerjaan bebasyang peredaran brutonya kurang dari Rp4,8 miliar setahun diberikan pilihan dapat melakukan pembukuan atau pencatatan;

- d. Pencatatan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas meliputi peredaran atau penerimaan bruto dan penerimaan penghasilan lainnya, sedangkan bagi mereka yang semata-mata menerima penghasilan dari luar usaha dan pekerjaan bebas, pencatatannya hanya mengenai penghasilan bruto, pengurang, dan penghasilan neto yang merupakan objek Pajak Penghasilan;
- e. Bahwa pencatatan tersebut merupakan bentuk fasilitas yang diberikan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi tertentu karena Pajak Penghasilannya dihitung menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud pada Pasal 14 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Norma Penghitungan dimaksudkan untuk membantu Wajib Pajak Orang Pribadi yang belum mampu menyelenggarakan pembukuan untuk menghitung penghasilan neto;
- f. Bahwa dengan demikian, keliru dalil Pemohon sebagaimana dalam permohonannya pada halaman 13 angka 8 yang menganggap bahwa frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia dapat menimbulkan ketidakpastian hukum karena seolah-olah hanya berlaku untuk wajib pajak badan saja”, karena secara jelas dan terang benderang dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Caca Perpajakan diatur bahwa yang mempunyai kewajiban pembukuan tidak hanya wajib pajak badan melainkan juga wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas;
- g. Bahwa sesuai dengan Pasal 28 ayat (4) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Caca Perpajakan jelas diatur bahwa Wajib Pajak diberikan pilihan dengan seizin Menteri Keuangan



untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan mata uang Rupiah atau selain Rupiah. Dengan demikian sesuai dengan Pasal 28 ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, jika Wajib Pajak sudah memilih untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan mata uang Rupiah, maka harus diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan *ste/se/* akrual atau kas dengan berpedoman pada standar penyusunan pembukuan yang berlaku;

- h. Bahwa dalam Penjelasan Pasal 28 ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan secara jelas diatur, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain;
- i. Bahwa Standar Akuntansi Keuangan (SAK) adalah aturan baku yang mengatur pencatatan, penyusunan, perlakuan dan penyajian laporan keuangan. Dengan demikian, pembuatan pembukuan wajib mengikuti Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Bahwa pemberlakuan Standar Akuntansi Keuangan sebagai dasar penyusunan laporan keuangan atau pembukuan tidak hanya untuk tujuan perpajakan saja tetapi juga di bidang lain misalnya pasar modal dan sebagainya. Bahwa tujuannya adalah agar tercipta keseragaman yang dapat dipahami oleh berbagai pihak;
- j. Bahwa dengan demikian, keliru dalil Pemohon sebagaimana dalam permohonannya pada halaman 13 angka 8 yang menganggap bahwa frasa “sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia dapat menimbulkan ketidakpastian hukum karena seolah-olah hanya berlaku untuk wajib pajak badan saja”, karena pada prakteknya Standar Akuntansi Keuangan, merupakan pedoman yang digunakan untuk menyusun pembukuan bagi semua Wajib Pajak yang



melakukan kegiatan usaha dan/atau pekerjaan bebas. Dengan adanya pengaturan terkait standar atau pedoman justru menimbulkan kepastian hukum karena semua Wajib Pajak yang menyelenggarakan pembukuan menggunakan standar yang sama sesuai dengan keadaan atau entitasnya masing-masing;

- k. Bahwa berdasarkan Pasal 28 ayat (12) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Bentuk dan tata cara pencatatan untuk Wajib Pajak Orang Pribadi tertentu diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pencatatan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, yang kemudian dijelaskan lebih lanjut dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-4/PJ/2009 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pencatatan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi (PER-4/PJ/2009);
- l. Bahwa dalam PER-4/PJ/2009 di atur bahwa pencatatan yang harus diselenggarakan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi tertentu salah satunya adalah penghasilan bruto yang diterima dari luar kegiatan usaha dan/atau pekerjaan bebas yang penghasilannya merupakan objek pajak yang tidak dikenai pajak bersifat final, termasuk biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan tersebut, dan total penghasilan neto dari penghasilan tersebut, serta melakukan pencatatan atas harta dan kewajiban yang dimilikinya;
- m. Salah satu jenis penghasilan dari luar kegiatan usaha dan/atau pekerjaan bebas sebagaimana huruf l yang dilakukan pencatatan berupa penghasilan bruto, biaya (pengurang), dan penghasilan netonya adalah keuntungan selisih kurs yang diterima Wajib Pajak orang pribadi tertentu;
- n. Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah 94 Tahun 2010 menyatakan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya



berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

- o. Salah satu jenis Standar Akuntansi Keuangan (SAK), yang berlaku di Indonesia yang diperuntukkan untuk Wajib Pajak orang pribadi tertentu (yang melaksanakan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang peredaran brutonya di bawah Rp4,8 miliar setahun) adalah Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah. Dalam Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah tersebut terdapat pengaturan terkait akuntansi translasi untuk transaksi dalam mata uang asing yang menimbulkan keuntungan atau kerugian selisih kurs;
- p. Oleh karena itu, pada Wajib Pajak orang pribadi tertentu tidak akan timbul pertentangan antara Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah, Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah 94 Tahun 2010, dan Pasal 28 ayat (2) dan ayat (12) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terkait keuntungan selisih kurs mata uang asing bagi Wajib Pajak orang pribadi tertentu;
- q. Bahwa yang dipermasalahkan oleh Wajib Pajak sejatinya adalah Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia khususnya yang mengatur mengenai selisih kurs, bukan terkait pertentangan antara Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- r. Berdasarkan uraian di atas, semakin jelas bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

Halaman 88 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



2. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan;
Sehubungan dengan dalil-dalil Pemohon dalam permohonannya pada halaman 14 hingga halaman 17, kami sampaikan keterangan sebagai berikut:
 - a. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf l Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur:
“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, termasuk:
 - a... dst;
 - k....;
 - l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
 - m....dst;Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf l:
Keuntungan yang diperoleh karena fluktuasi kurs mata uang asing diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;
 - b. Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang menjadi objek Pajak Penghasilan adalah 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;
 - c. Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu



bahwa Pajak Penghasilan dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut. Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan Wajib Pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan. Contoh-contoh penghasilan yang disebut dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dimaksudkan untuk memperjelas pengertian tentang penghasilan yang luas yang tidak terbatas pada contoh-contoh dimaksud. Termasuk contoh yang dimaksud adalah dalam huruf l yaitu keuntungan selisih kurs mata uang asing;

- d. Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf l Undang-Undang Pajak Penghasilan, salah satu bentuk tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang akan dikenakan Pajak Penghasilan yaitu keuntungan selisih kurs mata uang asing, yang cara penghitungannya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), yang berlaku di Indonesia;
- e. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 merupakan amanah dari Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang dibentuk untuk memberikan penegasan bagi hal-hal yang belum cukup diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, salah satunya terkait dengan ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf l Undang-Undang Pajak Penghasilan yang mengatur tentang keuntungan selisih kurs mata uang asing merupakan objek pajak;
- f. Bahwa dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf l Undang-Undang Pajak Penghasilan jelas disebutkan bahwa keuntungan



yang diperoleh karena fluktuasi kurs mata uang asing, pengenaan pajaknya dikaitkan dengan sistem pembukuan yang dianut oleh Wajib Pajak, dengan syarat dilakukan secara taat asas. Dengan demikian ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 tahun 2010 tersebut, hanya menegaskan hal-hal yang sudah diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan terutama Pasal 4 ayat (1) huruf I Undang-Undang Pajak Penghasilan;

- g. Berdasarkan uraian dasar hukum di atas, maka jelas ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan;
3. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
Sehubungan dengan dalil-dalil Pemohon dalam permohonannya pada halaman 17 hingga halaman 19, kami sampaikan keterangan sebagai berikut:
 - a. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebutkan:
 - (2) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang:
 - a. dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final; atau
 - b. tidak termasuk objek pajak,tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya;
 - b. Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 merupakan penjelasan lebih lanjut dari Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 tahun 2010. Dalam Ketentuan Pasal 9 ayat (1) tersebut diatur bahwa "Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang



dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia". Pengaturan lebih lanjut terkait ayat (1) tentang keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya tersebut diatur lebih lanjut dalam ayat (2). Dengan demikian tidak ada pertentangan antara pengaturan ketentuan pasal 9 ayat (1) dengan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tersebut;

- c. Bahwa pengaturan lebih lanjut terkait dengan pengeluaran dan biaya yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak terdapat dalam Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menyebutkan:

Pengeluaran dan biaya yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, termasuk:

- a. Biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang:

- 1) bukan merupakan objek pajak;
- 2) pengenaan pajaknya bersifat final; dan/atau
- 3) dikenakan pajak berdasarkan Norma Penghitungan Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Norma Penghitungan Khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 Undang-Undang Pajak Penghasilan;

- b. Pajak Penghasilan yang ditanggung oleh pemberi penghasilan;

- d. Bahwa ketentuan lebih lanjut terkait pembukuan diatur dalam Pasal 27 Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 menyebutkan:

- (1) Wajib Pajak harus menyelenggarakan pembukuan secara terpisah dalam hal:



- a. memiliki usaha yang penghasilannya dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final dan tidak final;
- b. menerima atau memperoleh penghasilan yang merupakan objek pajak dan bukan objek pajak; atau
- c. mendapatkan dan tidak mendapatkan fasilitas perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 31A Undang-Undang Pajak Penghasilan. (2) Biaya bersama bagi Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang tidak dapat dipisahkan dalam rangka penghitungan besarnya Penghasilan Kena Pajak, pembebanannya dialokasikan secara proporsional;
- e. Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 pada dasarnya untuk menegaskan perlakuan atas penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final, dimana penghasilan atau biaya terkait objek Pajak Penghasilan final tersebut tidak digabungkan dengan penghasilan atau biaya yang dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan ketentuan umum Pajak Penghasilan yakni melalui Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh karena itu, keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final tidak digabungkan dan diakui sebagai penghasilan atau biaya yang Pajak Penghasilan-nya dihitung menggunakan Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan;
- f. Bahwa ilustrasi Wajib Pajak yang mempunyai usaha yang bersifat final:
PT A yang bergerak di bidang penyewaan apartemen, pada bulan September 2010 mendapatkan pinjaman sebesar US\$10,000,000 yang digunakan masing-masing sebesar US\$9,000,000 untuk membangun apartemen, dan sebesar US\$1,000,000 untuk membeli alat transportasi yang akan dipergunakan untuk usaha jasa angkutan;



- 1) Atas keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berasal dari pinjaman sebesar US\$1,000,000 tersebut dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya karena:
 - a) tidak berkaitan langsung dengan usaha PT A di bidang penyewaan apartemen yang ataspenghasilannya dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final; dan
 - b) berkaitan langsung dengan usaha jasa angkutan yang atas penghasilannya dikenai Pajak Penghasilan dengan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 Undang-Undang Pajak Penghasilan (Tarif Pajak Penghasilan Umum);
- 2) Adapun keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berasal dari pinjaman sebesar US\$9,000,000 untuk membangun apartemen yang nantinya akan disewakan kepada Pihak Lain, tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya karena berkaitan langsung dengan usaha PT A di bidang penyewaan apartemen yang ataspenghasilannya dikenai Pajak Penghasilan yang bersifat final (tarif Pajak Penghasilan final sebesar 10%);
- g. Ilustrasi sebagaimana huruf f, menggambarkan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final (dari usaha persewaan apartemen) tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya. Hal ini menunjukkan bahwa Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 memperjelas ketentuan sebagaimana dimaksud pada Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
- h. Berdasarkan uraian dasar hukum di atas, maka jelas ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 dan saling

Halaman 94 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



melengkapi. Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 merupakan penjelasan lebih lanjut terkait dengan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya;

4. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak menimbulkan norma baru yang bertentangan dengan norma dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

Sehubungan dengan dalil-dalil Pemohon dalam Permohonannya pada halaman 19 hingga halaman 25, kami sampaikan keterangan sebagai berikut:

a. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 28 ayat (5) dan ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, menyebutkan:

Ayat (5):

“Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas”;

Penjelasan:

.... Stelsel akrual adalah suatu metode penghitungan penghasilan dan biaya dalam arti penghasilan diakui pada waktu diperoleh dan biaya diakui pada waktu terutang. Jadi tidak tergantung kapan penghasilan itu diterima dan kapan biaya itu dibayar secara tunai;

.... Stelsel kas adalah suatu metode yang penghitungannya didasarkan atas penghasilan yang diterima dan biaya yang dibayar secara tunai. Menurut stelsel kas penghasilan baru dianggap sebagai penghasilan apabila benar-benar telah diterima secara tunai dalam suatu periode tertentu serta biaya baru dianggap sebagai biaya apabila benar-benar telah dibayar



secara tunai dalam suatu periode tertentu. Stelsel kas biasanya digunakan perusahaan kecil orang pribadi atau perusahaan jasa;

Ayat (7):

“Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri atas catatan mengenai harta, kewajiban modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang”;

Penjelasan:

... Dengan demikian, pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, kecuali peraturan perundang-undangan perpajakan menentukan lain;

- b. Bahwa Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan:

Paragraf 27 yang menyatakan entitas menyusun laporan keuangan atas dasar akrual, kecuali laporan arus kas;

Paragraf 28 yang menyatakan ketika akuntansi berdasarkan akrual digunakan, entitas mengakui pos-pos sebagai aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, dan beban (unsur-unsur laporan keuangan) ketika pos-pos tersebut memenuhi definisi dan kriteria pengakuan untuk unsur-unsur tersebut dalam kerangka konseptual pelaporan keuangan;

Dengan demikian perlakuan selisih kurs sebagai bagian dari pos-pos penghasilan dan beban (unsur-unsur laporan keuangan) dicatat atas dasar akrual;

- c. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf l Undang-Undang Pajak Penghasilan, menyebutkan:

“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, termasuk:

- a. ...dst;
- k.;
- l. keuntungan selisih kurs mata uang asing;

Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf l:

Keuntungan yang diperoleh karena fluktuasi kurs mata uang asing diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

- d. Bahwa sesuai ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan, menyebutkan:

Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk:

- a. ... dst;
- e. kerugian selisih kurs mata uang asing;

Penjelasan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan:

Kerugian karena fluktuasi kurs mata uang asing diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

- f. Bahwa ketentuan pada Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 yang menyatakan:

Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

- g. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas dapat disampaikan:



- 1) Pasal 4 ayat (1) huruf l merupakan pengakuan atas penghasilan yang berasal dari keuntungan selisih kurs mata uang asing;
 - 2) Pasal 6 ayat (1) huruf e merupakan pengakuan atas biaya yang berasal dari kerugian selisih kurs mata uang asing;
 - 3) Penjelasan Pasal 28 ayat (7) mengatur mengenai pembukuan harus diselenggarakan dengan cara atau sistem yang lazim dipakai di Indonesia, misalnya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan. Termasuk yang harus diselenggarakan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan adalah sistem pembukuan valuta asing yang mengakibatkan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing;
 - 4) Dengan demikian Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 tahun 2010 yang menyatakan bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia yang merupakan penjelasan lebih lanjut dari Pasal 4 ayat (1) huruf l dan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan. Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia mengatur pencatatan atas dasar akrual. Hal ini sesuai dengan prinsip pembukuan sebagaimana diatur dalam Pasal 28 ayat (5) dan ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- f. Bahwa berdasarkan uraian di atas menunjukkan Pasal 4 ayat (1) huruf l dan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan, Pasal 28 ayat (5) dan ayat (7) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, serta Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 pada prinsipnya memiliki pengaturan yang sama terkait dengan pengaturan



keuntungan/kerugian selisih kurs mata uang asing yang diakui berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK);

g. Bahwa berdasarkan uraian dasar hukum di atas membuktikan bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak menimbulkan norma baru dan tidak saling bertentangan dengan Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

5. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan Asas Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan; Sehubungan dengan dalil-dalil Pemohon dalam Permohonannya pada halaman 25 hingga halaman 51, kami sampaikan keterangan sebagai berikut:

- a. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan asas kepastian hukum karena justru Pasal tersebut memberikan kepastian hukum atas perlakuan selisih kurs dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan;
- b. Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 tidak bertentangan dengan asas keadilan karena ketentuan penyelenggaraan pembukuan tersebut berlaku untuk semua Wajib Pajak Badan dan Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas sebagaimana diatur dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- c. Bahwa asas keadilan juga tercermin dari perlakuan selisih kurs mata uang yang dapat dibiayakan dalam menghitung pajak yaitu jika terdapat kerugian selisih kurs, maka selisih tersebut dapat dibiayakan yang dapat berpotensi menjadi pengurang pajak;

Halaman 99 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



- d. Bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 pada prinsipnya mencerminkan asas keadilan karena secara selaras telah mengatur keuntungan/kerugian atas selisih kurs mata uang asing yang diakui berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), di Indonesia sebagaimana juga telah diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf l dan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- e. Bahwa pembentukan Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 telah sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019, tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan dengan alasan sebagai berikut:
Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2019 mengatur:
Pasal 1 angka 5:
Peraturan Pemerintah adalah Peraturan Perundang-Undangan yang ditetapkan oleh Presiden untuk menjalankan Undang-Undang sebagaimana mestinya;
Pasal 12:
Materi muatan Peraturan Pemerintah berisi untuk menjalankan Undang-Undang sebagaimana mestinya;
- f. Bahwa Pasal 35 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Undang-Undang Pajak Penghasilan) mengatur:
Hal-hal yang belum cukup diatur dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang ini diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah;
- g. Bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 merupakan pelaksanaan atas Pasal 35 Undang-Undang Pajak Penghasilan



yang mengatur tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan dan memberikan penegasan bagi hal-hal yang belum diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh karena itu, pembentukan Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 telah memenuhi ketentuan Asas Pembentukan Perundang-Undangan yang baik sesuai Undang-Undang Pembentukan Perundang-Undangan;

- h. Bahwa penyelenggaraan pembukuan yang berpedoman pada standar akuntansi keuangan (SAK), tidak hanya terdapat dalam Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah 94 Tahun 2010, tetapi juga diatur dalam Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan juga Undang-Undang Pajak Penghasilan sebagaimana telah Termohon uraikan di atas;
- i. Bahwa berdasarkan uraian tersebut diatas, telah dijelaskan ketentuan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah 94 Tahun 2010 yang menjadi obyek permohonan dalam perkara *a quo*, tidak bertentangan dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ataupun Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Dengan demikian terbukti bahwa Pemohon telah mengada-ada dan keliru dalam memahami ketentuan dalam perkara *a quo*;

Berdasarkan uraian di atas maka sangat jelas dalil-dalil yang terdapat dalam permohonan *a quo* keliru, tidak benar, tidak berdasar hukum, dan tidak beralasan. Oleh karena itu, Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Agung yang memeriksa dan mengadili permohonan *a quo* untuk menyatakan permohonan uji materiil ini tidak dapat diterima (*Niet Ontvankelijck Verklaard*);

Kesimpulan:

Bahwa berdasarkan uraian dalil-dalil Termohon sebagaimana telah dijelaskan di atas, Termohon menyimpulkan hal-hal sebagai berikut:

Halaman 101 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

1. Terbukti bahwa Pemohon tidak memiliki atau tidak dapat membuktikan *legal standing*-nya;
2. Bahwa seluruh dalil-dalil Pemohon sudah sepatutnya ditolak oleh Yang Mulia Majelis Hakim Agung pada Mahkamah Agung yang memeriksa perkara *a quo* karena permohonan Pemohon sama sekali tidak beralasan, hanya mengada-ada dan tidak berdasar ketentuan perundang-undangan yang berlaku;

Maka berdasarkan alasan-alasan tersebut di atas, cukup beralasan apabila Termohon mohon kepada Yang Mulia Majelis Hakim Agung pada Mahkamah Agung yang memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan hak uji materil *a quo* untuk menjatuhkan putusan dengan amar yang menyatakan:

1. Menyatakan menolak permohonan hak uji materil dari Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;
3. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
4. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010 tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan;

Halaman 102 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



5. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan tidak menimbulkan norma baru yang bertentangan dengan norma dalam Pasal 4 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 6 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan *juncto* Pasal 28 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;
6. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan Asas Kepastian Hukum dan Keadilan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;
7. Menghukum Pemohon untuk membayar biaya perkara yang timbul; Atau dalam hal Yang Mulia Majelis Hakim Agung pada Mahkamah Agung berpendapat lain, mohon putusan yang bijaksana dan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*);

PERTIMBANGAN HUKUM

Menimbang, bahwa maksud dan tujuan permohonan keberatan hak uji materiil dari Pemohon adalah sebagaimana tersebut di atas;

Menimbang, bahwa yang menjadi objek permohonan keberatan hak uji materiil Pemohon adalah Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan (*vide* bukti P-1);

Menimbang, bahwa sebelum Mahkamah Agung mempertimbangkan tentang substansi permohonan yang diajukan Pemohon, maka terlebih dahulu akan dipertimbangkan apakah permohonan *a quo* memenuhi persyaratan formal, yaitu apakah objek permohonan Hak Uji Materiil *a quo* kewenangan



Mahkamah Agung memeriksa dan mengadili permohonan *a quo*, dan apakah Pemohon mempunyai kepentingan (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan keberatan hak uji materiil dalam permohonan *a quo*;

Kewenangan Mahkamah Agung:

Menimbang, bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 24 A ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, Pasal 20 ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009, tentang Kekuasaan Kehakiman, Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985, tentang Mahkamah Agung dan Pasal 1 angka 1 Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011, tentang Hak Uji Materi disebutkan bahwa "Mahkamah Agung berwenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi";

Bahwa jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan secara jelas ditentukan dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara R.I. Tahun 1945;
- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- d. Peraturan Pemerintah;
- e. Peraturan Presiden;
- f. Peraturan Daerah Provinsi; dan
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota;

Bahwa objek permohonan keberatan hak uji materiil (HUM) berupa Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, merupakan peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud Pasal 7 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sehingga Mahkamah Agung berwenang untuk mengadili permohonan *a quo*;



Kedudukan Hukum Pemohon (*Legal Standing*):

Menimbang, bahwa sebelum Mahkamah Agung mempertimbangkan tentang substansi permohonan yang diajukan Pemohon, maka terlebih dahulu akan dipertimbangkan apakah Pemohon mempunyai kepentingan untuk mengajukan permohonan keberatan hak uji materiil, sehingga Pemohon mempunyai kedudukan hukum (*legal standing*) dalam permohonan *a quo* sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung Pasal 1 ayat (4) dan Pasal 2 ayat (4) Peraturan Mahkamah Agung RI Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil;

Bahwa Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 menyatakan bahwa permohonan pengujian peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang hanya dapat dilakukan oleh pihak yang menganggap haknya dirugikan oleh berlakunya peraturan tersebut, yaitu:

- a. Perorangan Warga Negara Indonesia;
- b. Kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang; atau
- c. Badan hukum publik atau badan hukum privat;

Bahwa dengan demikian kedudukan hukum Pemohon dalam pengujian peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang harus menjelaskan dan membuktikan terlebih dahulu:

- a. Adanya hak Pemohon yang diberikan oleh suatu peraturan perundang-undangan;
- b. Hak tersebut oleh Pemohon tersebut dianggap dirugikan oleh berlakunya peraturan perundang-undangan yang dimohonkan pengujian;
- c. Kerugian tersebut bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang berdasarkan penalaran yang wajar dipastikan akan terjadi;



- d. Adanya hubungan sebab akibat (*causal verban*) dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian seperti didalilkan tidak akan atau tidak terjadi lagi;
- e. Adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian hak seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak terjadi lagi;

Bahwa Pemohon adalah badan hukum perseroan terbatas wajib pajak badan yang mempunyai kegiatan utama sebagai perusahaan *holding* yang salah satunya mendapatkan penghasilan dari penyimpanan aset berupa deposito dalam mata uang asing.

Bahwa akibat adanya objek hak uji materiil Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, tersebut Pemohon menjadi dirugikan karena Pemohon dianggap mendapatkan penghasilan dari keuntungan selisih kurs mata uang asing milik Pemohon ke dalam mata uang Rupiah, sehingga berpotensi dikenakan pajak yang tidak seharusnya;

Bahwa objek permohonan hak uji materiil adalah Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, yang mengatur:

- (1) Keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia;

Bahwa objek hak uji materiil mengatur mengenai keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing diakui sebagai penghasilan atau biaya, maka berpotensi menimbulkan kerugian bagi Pemohon yang melakukan penyimpanan aset dalam bentuk deposito mata uang asing, sehingga Mahkamah Agung berpendapat Pemohon mempunyai kepentingan mengajukan permohonan hak uji materiil *a quo*;

Bahwa berdasarkan pertimbangan hukum di atas terbukti Pemohon mempunyai kepentingan dan oleh karenanya memiliki *legal standing* dalam mengajukan permohonan *a quo* karena haknya dirugikan atas berlakunya Peraturan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, yang menjadi objek permohonan keberatan hak uji materiil, sehingga memenuhi syarat formal yang ditentukan dalam Pasal 1 ayat (4) Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 dan Pasal 31 A ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009;

Menimbang, bahwa karena permohonan terhadap objek hak uji materiil diajukan oleh Pemohon yang mempunyai *legal standing*, maka permohonan *a quo* secara formal dapat diterima;

Pokok Permohonan:

Menimbang, bahwa selanjutnya Mahkamah Agung mempertimbangkan substansi objek permohonan keberatan hak uji materiil apakah peraturan Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, bertentangan atau tidak dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi yaitu:

- a. Pasal 28 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan
- b. Pasal 4 ayat (1), Pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan;
- c. Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010;
- d. Asas pembentukan peraturan perundang-undangan yaitu asas keadilan dan kepastian hukum, sebagaimana diatur dalam Pasal 6 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;

Menimbang, bahwa dari alasan keberatan Pemohon yang kemudian dibantah oleh Termohon dalam jawabannya, dihubungkan dengan bukti-bukti yang diajukan oleh Pemohon, Mahkamah Agung berpendapat bahwa alasan keberatan Pemohon tidak dapat dibenarkan, dengan pertimbangan sebagai berikut:

Bahwa objek permohonan hak uji materiil yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan merupakan

Halaman 107 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



pelaksanaan ketentuan Pasal 35 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;

Bahwa Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan mengatur bahwa yang mempunyai kewajiban pembukuan tidak hanya wajib pajak badan melainkan juga wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan berdasarkan Pasal 28 ayat (4), ayat (8) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan jelas diatur Wajib Pajak diberikan pilihan dengan seizin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan mata uang Rupiah atau selain Rupiah. Dengan demikian sesuai dengan Pasal 28 ayat (5) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan, jika Wajib Pajak sudah memilih untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan mata uang Rupiah, maka harus diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan *ste/ste/* akrual atau kas dengan berpedoman pada standar penyusunan pembukuan yang berlaku;

Bahwa Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf I Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur “Keuntungan yang diperoleh karena fluktuasi kurs mata uang asing diakui berdasarkan sistem pembukuan yang dianut dan dilakukan secara taat asas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia”;

Bahwa berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang menjadi objek Pajak Penghasilan adalah 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.

Bahwa berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf I Undang-Undang Pajak Penghasilan, salah satu bentuk tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang akan dikenakan Pajak Penghasilan yaitu keuntungan selisih kurs mata uang asing, yang cara penghitungannya berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), yang berlaku di Indonesia, sehingga objek permohonan hak uji materil (Pasal 9 ayat (1) Peraturan



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010) hanya mempertegas ketentuan pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan tersebut;

Bahwa keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang berkaitan langsung dengan usaha Wajib Pajak yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final tidak diakui sebagai penghasilan atau biaya, sehingga hal ini menunjukkan bahwa Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 memperjelas ketentuan sebagaimana dimaksud pada Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 (objek permohonan hak uji materiil).

Bahwa Pasal 9 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 merupakan penjelasan lebih lanjut terkait dengan keuntungan atau kerugian selisih kurs mata uang asing yang tidak dapat diakui sebagai penghasilan atau biaya, sehingga tidak dapat dijadikan sebagai batu uji terhadap objek permohonan hak uji materiil *a quo*;

Bahwa asas kepastian hukum dan asas keadilan juga tercermin dari perlakuan selisih kurs mata uang yang dapat di biayakan dalam menghitung pajak yaitu jika terdapat kerugian selisih kurs, maka selisih tersebut dapat di biayakan yang dapat berpotensi menjadi pengurang pajak;

Bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 94 Tahun 2010 pada prinsipnya mencerminkan asas keadilan karena secara selaras telah mengatur keuntungan/kerugian atas selisih kurs mata uang asing yang diakui berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) di Indonesia, sebagaimana juga telah diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf l dan Pasal 6 ayat (1) huruf e Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Pasal 28 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut terbukti bahwa Pasal 9 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 94 Tahun 2010, tentang Penghitungan Penghasilan Kena Pajak dan Pelunasan Pajak Penghasilan dalam Tahun Berjalan, tidak bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi, oleh karenanya permohonan keberatan hak uji materiil dari Pemohon harus ditolak, dan selanjutnya sebagai pihak yang kalah Pemohon dihukum untuk membayar biaya perkara;

Halaman 109 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020

Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Peraturan Mahkamah Agung Nomor 01 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil, serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;

MENGADILI,

Menolak permohonan keberatan hak uji materiil dari Pemohon **PT LANCAR SAMPOERNA BESTARI** tersebut;

Menghukum Pemohon untuk membayar biaya perkara sebesar Rp1.000.000,00 (satu juta Rupiah);

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 2 Juli 2020, oleh Prof. Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum., Ketua Muda Mahkamah Agung Urusan Lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Prof. Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S., dan Dr. H. Yosran, S.H., M.Hum., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Adi Irawan, S.H., M.H., Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

Ketua Majelis,

ttd.

ttd.

Prof. Dr. H.M. Hary Djatmiko, S.H., M.S.

Prof. Dr. H. Supandi, S.H., M.Hum.

ttd.

Dr. H. Yosran, S.H., M.Hum.

Halaman 110 dari 111 halaman. Putusan Nomor 34 P/HUM/2020



Panitera Pengganti,

ttd.

Adi Irawan, S.H., M.H.

Biaya-biaya:

1. Meterai	Rp 6.000,00
2. Redaksi	Rp 10.000,00
3. Administrasi	<u>Rp 984.000,00</u>
Jumlah	Rp1.000.000,00

Untuk Salinan
MAHKAMAH AGUNG RI.
a.n. Panitera
Panitera Muda Tata Usaha Negara

H. ASHADI, SH.

NIP. : 19540924 198403 1 001