

**ANALISIS PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 SERTA
PERLAKUAN PAJAK ATAS MARGIN PENJUALAN LPG 3 KG PADA PT
GHANIYA ANUGRAH PRATAMA KLIEN KANTOR KONSULTAN PAJAK
TANJUNG KARANG**

Laporan Akhir

Oleh

SHELLO DERO NAZALA

2301051030



**PROGRAM STUDI DIPLOMA III PERPAJAKAN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
2026**

**ANALISIS PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 SERTA
PERLAKUAN PAJAK ATAS MARGIN PENJUALAN LPG 3 KG PADA PT
GHANIYA ANUGRAH PRATAMA KLIEN KANTOR KONSULTAN PAJAK
TANJUNG KARANG**

Oleh

SHELLO DERO NAZALA

Laporan Akhir

Sebagai Salah Satu Syarat untuk mencapai Gelar

AHLI MADYA (A.Md)

Pada

Program Studi Diploma III Perpajakan

Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Lampung



PROGRAM STUDI DIPLOMA III PERPAJAKAN

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS LAMPUNG

2026

ABSTRAK

ANALISIS PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 SERTA PERLAKUAN PAJAK ATAS MARGIN PENJUALAN LPG 3 KG PADA PT GHANIYA ANUGRAH PRATAMA KLIEN KANTOR KONSULTAN PAJAK TANJUNG KARANG

Oleh

SHELLO DERO NAZALA

Penelitian ini membahas perlakuan Pajak Penghasilan Pasal 22 atas penjualan LPG 3 Kg oleh agen serta perbedaan penafsiran mengenai pengenaan pajak atas margin agen LPG. Penelitian bertujuan untuk mengetahui perlakuan perpajakan atas margin penjualan LPG dan membandingkan perhitungan pajak menurut perspektif agen dan Direktorat Jenderal Pajak. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif dengan teknik pengumpulan data berupa observasi, wawancara, dan studi dokumentasi selama Praktik Kerja Lapangan (PKL) di Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa menurut agen LPG, kewajiban pajak telah selesai melalui pemungutan PPh Pasal 22 final saat pembelian dari PT Pertamina (Persero). Namun, menurut Direktorat Jenderal Pajak, selisih antara Harga Jual Eceran (HJE) dan Harga Eceran Tertinggi (HET) dianggap sebagai tambahan penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan non final. Perbedaan interpretasi tersebut berpotensi menimbulkan tambahan beban pajak dan ketidakpastian hukum bagi agen LPG.

Kata Kunci: Pajak Penghasilan Pasal 22, Distribusi LPG 3 Kg, Margin agen.

ABSTRACT**ANALYSIS OF THE IMPOSITION OF ARTICLE 22 INCOME TAX AND TAX TREATMENT ON THE SALES MARGIN OF 3 KG LPG AT PT GHANIYA ANUGRAH PRATAMA, CLIENT OF TANJUNG KARANG TAX CONSULTANT OFFICE****By****SHELLO DERO NAZALA**

This study discusses the treatment of Article 22 Income Tax on the sale of 3 Kg LPG by agents and the differences in interpretation regarding the taxation of LPG agent sales margins. The study aims to determine the tax treatment of LPG sales margins and to compare tax calculations from the perspectives of agents and the Directorate General of Taxes. The research method used is descriptive qualitative with data collection techniques consisting of observation, interviews, and documentation studies conducted during the Internship Program at the Tanjung Karang Tax Consultant Office. The results of the study indicate that, according to LPG agents, tax obligations have been fulfilled through the collection of final Article 22 Income Tax at the time of purchase from PT Pertamina (Persero). However, according to the Directorate General of Taxes, the difference between the Retail Selling Price (HJE) and the Highest Retail Price (HET) is considered additional income subject to non-final Income Tax. These differences in interpretation have the potential to create additional tax burdens and legal uncertainty for LPG agents.

Keywords: Article 22 Income Tax, 3 Kg LPG Distribution, Agent Margin.

HALAMAN PERSETUJUAN

**Judul Laporan Akhir : ANALISIS PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN
PASAL 22 SERTA PERLAKUAN PAJAK ATAS
MARGIN PENJUALAN LGP 3 KG PADA PT
GHANIYA ANUGRAH PRATAMA KLIEN
KANTOR KONSULTAN PAJAK TANJUNG
KARANG**

Nama Mahasiswa : Shello Dero Nazala

Nomor Pokok Mahasiswa : 2301051030

Program Studi : Perpajakan

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



MENYETUJUI

**Menyetujui,
Pembimbing**

**Mengetahui,
Kordinator Program studi**

**Ade Widiyanti, S.E., M.S.Ak., Ak., CA.
NIP.197408262008122002**

**Dr. Ratna Septiyanti, S.E., M.Si.
NIP. 197409222000032002**

HALAMAN PENGESAHAN

1. Tim Penguji

Ketua penguji : Ade Widiyanti, S.E., M.S.Ak., Ak., CA.

Penguji Utama : Niken Kusumawardani, S.E., M,Sc,Ak.,CA

Sekretaris Penguji : Sari Indah Oktanti Sembiring, S.E., M.S.Ak.

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



**Prof. Dr. Nairoqi, S.E., M.Si.
NIP. 196606211990031003**



Tanggal Lulus Ujian Laporan Akhir: 13 Mei 2026

PERNYATAAN ORSINALITAS

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya menyatakan bahwa laporan akhir dengan judul:
ANALISIS PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 22 SERTA PERLAKUAN PAJAK ATAS MARGIN PENJUALAN LPG 3 KG PADA PT GHANIYA ANUGRAH PRATAMA KLIEN KANTOR KONSULTAN PAJAK TANJUNG KARANG

Adalah hasil karya sendiri.

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa laporan akhir ini sepenuhnya merupakan hasil karya saya sendiri. Di dalamnya tidak terdapat, baik sebagian maupun seluruh, tulisan, kalimat, atau simbol milik orang lain yang saya salin atau tiru dan saya akui sebagai hasil karya saya. Saya juga menyatakan bahwa seluruh kutipan atau sumber yang saya gunakan telah dicantumkan dengan memberikan pengakuan yang semestinya kepada penulis aslinya.

Apabila di kemudian hari terbukti bahwa saya, baik dengan sengaja maupun tidak, melakukan tindakan plagiat dengan menyalin atau meniru karya orang lain tanpa mencantumkan sumber yang sebenarnya, maka saya bersedia menarik laporan akhir ini. Saya juga menyetujui bahwa gelar atau ijazah yang telah diberikan oleh Universitas Lampung dapat dibatalkan.

Bandar Lampung, 13 Mei 2026

Yang memberi pernyataan



Shello Dero Nazala

2301051030

RIWAYAT HIDUP

Nama lengkap penulis adalah Shello Dero Nazala. Penulis dilahirkan di Palembang, 01 Agustus 2005. Penulis adalah anak kedua dari empat bersaudara. Dari pasangan Bapak Ronal Regen dan Ibu Defi.

Pendidikan formal yang telah ditempuh oleh penulis sebagai berikut:

1. TK Pertiwi Pasma, lulus pada tahun 2011
2. SDN 137 Palembang, lulus pada tahun 2017
3. SMPN 52 Palembang, lulus pada tahun 2020
4. SMAN 10 Palembang, lulus pada tahun 2023

Pada tahun 2023 penulis melanjutkan pendidikannya dan diterima di Universitas Lampung Program Studi Diploma III Perpajakan Fakultas Ekonomi dan Bisnis melalui jalur Seleksi Nasional Berdasarkan Tes (SNBT).

MOTTO

Allah memang tidak menjanjikan hidupmu akan selalu mudah, tapi dua kali Allah berjanji bahwa : "Fa inna ma'al - isri Yusra, Inna ma'al - 'usri yusra" "setiap kesulitan pasti ada kemudahan"

(QS. Al-Insyirah 94:5-6)

"Aku membahayakan nyawa ibuku untuk lahir ke dunia, jadi tidak mungkin aku tidak ada artinya, dan aku membuat ayahku bekerja setiap hari hingga lelah, jadi aku pastikan lelahnya tidak sia-sia"

(Penulis)

KATA PENGANTAR

Puji Syukur penulis panjatkan Kepada Allah SWT, karena berkat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan Laporan akhir yang menjadi salah satu syarat dalam menyelesaikan Pendidikan pada Program Studi Diploma III Perpajakan di Universitas Lampung. Penulis menyadari bahwa berbagai rintangan di dalam penyusunan Laporan akhir ini tidak dapat dilewati tanpa adanya dukungan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terimakasih dan penghargaan kepada:

1. Kedua orang tua tercinta penulis, Bapak Ronal Regen dan Ibu Defi. Terima kasih atas segala doa, kasih sayang, dukungan, pengorbanan, serta perjuangan yang tiada hentinya diberikan kepada penulis, baik secara moral maupun materiil, hingga penulis dapat berada pada tahap ini. Tidak ada yang mampu menggambarkan besarnya rasa terima kasih penulis atas semua yang telah Papa dan Mama berikan. Semoga Papa dan Mama senantiasa diberikan kesehatan, kebahagiaan, umur panjang, serta kelancaran rezeki dalam setiap langkah kehidupan. Penulis berharap pencapaian ini dapat menjadi salah satu bentuk kebanggaan dan kebahagiaan bagi Papa dan Mama atas perjuangan penulis menyelesaikan pendidikan tepat pada waktunya.
2. Saudara-saudara tercinta penulis, abang M.Rehan Dero Alfandi, adik Imara Dero Nasira dan Adik Quinsah Dero Salsabila yang selalu memberikan doa, dukungan, semangat, serta motivasi kepada penulis selama proses perkuliahan hingga penyusunan laporan akhir ini. Terima kasih karena selalu hadir menjadi penguat bagi penulis dalam menghadapi setiap tantangan. Penulis berharap pencapaian ini dapat menjadi motivasi dan inspirasi bagi saudara-saudara penulis untuk terus semangat dalam meraih cita-cita dan masa depan yang diinginkan.
3. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.
4. Ketua Program Studi sekaligus Dosen pembimbing yang senantiasa membantu hingga memberikan arahan, masukan, dan bimbingan baik dalam awal Alih Program studi, memenuhi mata kuliah, hingga penulisan Laporan Akhir. Ibu Ade

Widiyanti, S.E., M.S.Ak., Ak., CA. Penulis ucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya.

5. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan ilmu pengetahuan, arahan, dan bimbingan kepada penulis selama menempuh masa perkuliahan.
6. Admin Sekretariat Prodi Diploma III Perpajakan Ibu Gustina, S.E yang senantiasa membantu penulis dan memberikan arahan untuk perkuliahan penulis.
7. Seluruh Staf Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah membantu untuk menyelesaikan Laporan Akhir.
8. Bapak Henry Kurniawan Yuza selaku pimpinan Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang yang telah memberikan kesempatan, bantuan, ilmu, dan data kepada penulis selama pelaksanaan Praktik Kerja Lapangan (PKL).
9. Terima kasih juga kepada sahabat-sahabat kecilku Dinda Ayu Rizkika, Adelia Nur Ramadhani, Minarni Ial Mawati. Terima kasih telah menemani, menghibur, memberi motivasi, semangat serta dukungan kepada penulis untuk menyelesaikan penulisan laporan akhir.
10. Dan untuk sahabat yang penulis temui di bangku perkuliahan Divva, Fanny, Ariana, Sindi, Meisy, Putri. Terima kasih selalu menemani, menghibur, serta menjadi keluargaku di masa perantauan ini. Semangat dan sukses untuk kita semua, dan semoga tali persahabatan ini bisa kita pertahankan sampai kapanpun.
11. Almamater tercinta Fakultas Ekonomi dan Bisnis Program Studi Diploma III Perpajakan Universitas Lampung yang selalu memberikan fasilitas serta penunjang penulis selama penulis menempuh Pendidikan ditingkat Perguruan Tinggi.
12. Terakhir, penulis mengucapkan terima kasih kepada diri sendiri, Shello Dero Nazala, yang telah mampu bertahan dan terus berjuang dalam melewati setiap proses selama masa perkuliahan hingga penyusunan laporan akhir ini. Terima kasih karena tidak memilih menyerah di tengah rasa lelah, tekanan, dan berbagai tantangan yang dihadapi. Terima kasih telah tetap kuat, percaya pada kemampuan diri sendiri, serta terus berusaha memberikan yang terbaik dalam setiap langkah. Semua proses yang telah dilalui menjadi bukti bahwa kerja keras, doa, dan

ketekunan mampu membawa penulis sampai pada tahap ini dengan penuh rasa syukur dan bangga.

Semoga Allah SWT membalas segala kebaikan yang telah diberikan dengan cara sebaik-baiknya. Penulis menyadari dalam penyusunan laporan akhir ini jauh dari kata sempurna. Untuk itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun untuk memperbaiki laporan akhir ini. Sebagai penutup , semoga laporan akhir ini dapat berguna dan juga dapat memberikan manfaat bagi kita semua.

Bandar Lampung, 13 Mei 2026

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iv
HALAMAN PENGESAHAN	v
PERNYATAAN ORSINALITAS	vi
RIWAYAT HIDUP	vii
MOTTO	viii
KATA PENGANTAR	ix
DAFTAR ISI	xii
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	3
1.3 Tujuan.....	4
1.4 Manfaat.....	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	6
2.1 Pajak	6
2.1.1 Pengertian Pajak	6
2.1.2 Manfaat Pajak	7
2.2 Subsidi LPG 3Kg.....	9
2.3 Pajak Penghasilan	10
2.3.1 Pengertian Pajak Penghasilan	10
2.3.2 Pajak Penghasilan Pasal 22	11
2.3.3 Kerangka Regulasi Pajak Penghasilan atas LPG.....	14
2.3.4 Ilustrasi Perhitungan PPh atas Penjualan LPG 3 Kg oleh Agen	15

BAB III METODE PENELITIAN.....	19
3.1 Desain Laporan Akhir	19
3.2 Sumber dan Jenis Data	19
3.3 Metode Pengumpulan Data	20
3.4 Objek Kajian Praktik	20
3.4.1 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	20
3.4.2 Gambaran Umum PT Ganiya Anugrah Pratama	21
3.4.2.1 Profil Singkat PT Ghaniya Anugrah Pratama	21
3.4.2.3 Ruang Lingkup Kegiatan.....	22
3.4.2.4 Struktur Organisasi	23
 BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	 24
4.1 Gambaran Umum Pajak Penghasilan Final pada Distribusi LPG 3 Kg	24
4.2 Ketentuan PPh Pasal 22 atas Penjualan LPG 3 Kg	25
4.3 Hasil Penelitian.....	26
4.4 Ketentuan Perpajakan Berdasarkan Nota Dinas Direktorat Jenderal Pajak ...	28
4.5 Analisis Perlakuan Pajak atas Margin Agen LPG	30
4.6 Perhitungan Pajak Penghasilan atas Penjualan LPG 3 Kg Menurut Dua perspektif	31
4.6.1 Data Transaksi Penjualan Pada PT Ghaniya Anugrah Pratama	32
4.6.2 Perhitungan Menurut Agen	32
4.6.3 Perhitungan Menurut Otoritas Pajak (DJP).....	34
4.7 Analisis Perbandingan Perhitungan.....	36
 BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	 40
5.1 Kesimpulan.....	40
5.2 Saran	41
 DAFTAR PUSTAKA	 42

DAFTAR TABEL

Tabel 4. 1 Contoh Perhitungan Berdasarkan Nota Dinas	29
Tabel 4. 2 Data Transaksi per Tabung	32
Tabel 4. 3 Perhitungan Menurut Pasal 22 Final.....	32
Tabel 4. 4 Perhitungan Menurut DJP.....	34
Tabel 4. 5 Analisis Perbandingan Perhitungan.....	37

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3. 1 Kantor dan Gudang PT Ghaniya Anugrah Pratama	22
Gambar 3. 2 Struktur Organisasi PT Ghaniya Anugrah Pratama	23

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Liquefied Petroleum Gas (LPG) merupakan salah satu jenis gas hidrokarbon yang mengalami proses pencairan melalui pemberian tekanan tertentu sehingga lebih mudah untuk didistribusikan, ditangani, dan disimpan. Secara umum, LPG tersusun atas kandungan utama berupa gas propana, butana, maupun kombinasi dari keduanya yang memiliki karakteristik efisien sebagai sumber energi (Murshed et al., 2021; Nyanana et al., 2024; Princewill et al., 2023).

Dalam proses penyaluran LPG, PT Pertamina Patra Niaga memiliki peran strategis dalam mengatur, mengendalikan, serta mengawasi distribusi agar berjalan secara efektif dan terkoordinasi. Selanjutnya, LPG disalurkan kepada agen atau penyalur resmi Pertamina sebagai perpanjangan tangan dalam pendistribusian ke masyarakat. Melalui mekanisme tersebut, ketersediaan LPG diharapkan dapat terpenuhi secara merata serta penggunaannya tetap aman dan sesuai dengan standar operasional yang telah ditetapkan (Haqi, 2019; Wijono et al., 2019).

Agen atau penyalur LPG memiliki peran penting dalam sistem distribusi energi, khususnya dalam memastikan LPG dapat tersalurkan hingga ke konsumen rumah tangga. Dalam pelaksanaannya, agen bertugas mendistribusikan LPG ke pangkalan secara teratur sekaligus melakukan pengawasan agar operasional pangkalan berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Peran tersebut menjadikan agen tidak hanya sebagai penyalur, tetapi juga sebagai pengendali distribusi agar tetap tertib dan sesuai dengan kebutuhan masyarakat (Nikmah, 2018; Ramdhani & Malik, 2021; Wahyudi & Dendi, 2024).

Upaya tersebut tidak hanya diarahkan untuk memperluas distribusi LPG ke berbagai wilayah, tetapi juga bertujuan membangun sistem penyaluran yang lebih terbuka dan terstruktur dari tingkat agen, pangkalan, hingga ke konsumen akhir. Dalam implementasinya, sistem keagenan LPG yang dikelola oleh Pertamina dibedakan menjadi dua kategori, yaitu LPG PSO (Public Service Obligation) yang dikenal sebagai LPG bersubsidi, serta LPG Non-PSO yang tidak memperoleh subsidi (Nurbani, 2020; Sulistyawati & Ridwan, 2022; Wirawan & Ita, 2023).

Keagenan LPG PSO berperan dalam menyalurkan LPG bersubsidi, terutama tabung LPG 3 kg yang ditujukan bagi masyarakat. Kebijakan subsidi ini telah diberlakukan sejak tahun 2007 sebagai bagian dari program konversi energi dari minyak tanah ke LPG. Program tersebut merupakan upaya pemerintah untuk menggantikan bahan bakar yang kurang aman dan tidak ramah lingkungan dengan energi yang lebih bersih dan efisien (Bangun, 2020; Febrian et al., 2024; Haryanto & Salomo, 2025; Muharam et al., 2025; Puji Lestari et al., 2022).

Harga jual LPG 3 kg dari Pertamina kepada agen telah ditetapkan secara nasional melalui Peraturan Menteri ESDM No. 28 Tahun 2008. Namun, Harga Eceran Tertinggi (HET) di tingkat agen berbeda di setiap daerah karena ditentukan oleh pemerintah daerah melalui Surat Keputusan Gubernur atau Bupati/Walikota. Ketentuan tersebut juga mengatur HET LPG 3 kg pada titik serah subpenyalur atau pangkalan.

Perbedaan Harga Eceran Tertinggi (HET) yang ditetapkan melalui Surat Keputusan Gubernur maupun Bupati/Walikota dipengaruhi oleh berbagai faktor, seperti jarak distribusi LPG 3 kg, kondisi infrastruktur, serta kemampuan daya beli masyarakat di masing-masing daerah. Namun, ketentuan tersebut tidak mengatur harga pada tingkat pengecer, sehingga harga yang diterima oleh konsumen menjadi bervariasi dan cenderung lebih tinggi. Kondisi ini berpotensi

menghambat efektivitas program subsidi LPG 3 kg karena penyalurannya menjadi kurang tepat sasaran.(Firmansyah et al., 2026)

Berdasarkan PMK No. 34 Tahun 2017, pembelian LPG oleh agen dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 yang dipungut oleh Pertamina dan bersifat final. Ketentuan ini telah berlaku sejak diterbitkannya PMK Nomor 154 Tahun 2010. Dengan demikian, pajak atas transaksi tersebut pada dasarnya dianggap telah selesai pada saat pemungutan dilakukan.

Namun, dalam praktiknya terdapat agen LPG di beberapa daerah yang menerima surat dari otoritas pajak terkait kekurangan pembayaran pajak. Hal ini disebabkan adanya selisih antara harga beli dari Pertamina dengan harga jual agen kepada pangkalan berdasarkan HET daerah, yang dikenal sebagai margin tambahan agen. Selisih tersebut kemudian diperlakukan sebagai objek Pajak Penghasilan non-final sesuai dengan Nota Dinas Nomor ND-247/PJ/PJ.03/2021 yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak.(Firmansyah et al., 2026)

Kondisi tersebut menimbulkan ketidakpastian bagi agen LPG, karena penjualan LPG 3 kg selama ini dianggap sebagai objek pajak yang bersifat final. Di sisi lain, penggunaan nota dinas sebagai dasar penagihan pajak menimbulkan persoalan dalam hal kepastian hukum. Oleh karena itu, diperlukan kejelasan kebijakan dari pemerintah agar penerapan pajak penghasilan bagi agen LPG memiliki dasar yang pasti dan tidak merugikan pihak terkait. Berdasarkan permasalahan tersebut, penulis melakukan penelitian mengenai ketentuan Pajak Penghasilan atas penjualan LPG 3 kg oleh agen, dengan judul **“Analisis Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 22 dan Perlakuan atas Margin Penjualan LPG 3 Kg pada PT Ghaniya Anugrah Pratama Klien Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang”**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, penelitian ini membahas:

1. Ketentuan pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) atas penjualan LPG 3 kg oleh agen berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku.
2. Dampak atau akibat dari perbedaan perlakuan perpajakan atas selisih antara Harga Jual Eceran (HJE) dan Harga Eceran Tertinggi (HET).

1.3 Tujuan

Penelitian ini bertujuan untuk

1. Untuk mengetahui dan menganalisis ketentuan pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) atas penjualan LPG 3 kg oleh agen sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku.
2. Untuk menganalisis dampak dari perbedaan perlakuan perpajakan atas selisih antara Harga Jual Eceran (HJE) dan Harga Eceran Tertinggi (HET).

1.4 Manfaat

1. Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan ilmu pengetahuan di bidang perpajakan, khususnya terkait pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) atas penyaluran LPG 3 kg. Selain itu, penelitian ini dapat menjadi referensi bagi mahasiswa maupun peneliti selanjutnya yang ingin mengkaji permasalahan serupa, terutama yang berkaitan dengan pajak final dan perbedaan interpretasi dalam penerapannya.

2. Bagi Praktisi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih jelas bagi pelaku usaha, khususnya agen LPG, mengenai kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi. Selain itu, hasil penelitian ini juga dapat menjadi bahan pertimbangan bagi praktisi perpajakan dalam menghadapi perbedaan perlakuan perpajakan antara ketentuan yang berlaku dengan praktik di lapangan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pajak

2.1.1 Pengertian Pajak

Pajak merupakan komponen utama dalam struktur penerimaan negara yang berperan strategis dalam mendukung pelaksanaan pembangunan nasional. Pada dasarnya, pajak dapat dipahami sebagai kewajiban finansial yang harus dipenuhi oleh masyarakat kepada negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sifat pajak yang memaksa serta tidak disertai dengan imbalan langsung menjadikannya berbeda dengan jenis pungutan lainnya. Meskipun demikian, manfaat dari pembayaran pajak tetap dapat dirasakan secara tidak langsung melalui penyediaan fasilitas publik dan pelayanan umum yang menunjang kesejahteraan masyarakat.

Menurut Rochmat Soemitro (1990), pajak diartikan sebagai kontribusi yang dibayarkan oleh masyarakat kepada kas negara berdasarkan undang-undang yang berlaku, yang pelaksanaannya dapat dipaksakan tanpa adanya kontraprestasi secara langsung, serta digunakan untuk membiayai kepentingan umum. Pandangan ini menegaskan bahwa pajak memiliki unsur kewajiban yang mengikat serta tidak adanya hubungan langsung antara pembayaran yang dilakukan dengan manfaat yang diterima oleh wajib pajak.

Selanjutnya, Mardiasmo (2018) menyatakan bahwa pajak merupakan kewajiban pembayaran kepada negara yang harus dipenuhi oleh individu maupun badan usaha berdasarkan ketentuan hukum yang bersifat mengikat, tanpa adanya balas jasa secara langsung, dan dimanfaatkan untuk

kepentingan negara dalam rangka mewujudkan kesejahteraan masyarakat secara menyeluruh. Definisi ini menyoroti bahwa pajak memiliki fungsi utama sebagai instrumen untuk mencapai kemakmuran rakyat.

Selain itu, Adriani (2005) mendefinisikan pajak sebagai kewajiban kepada negara yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan umum yang berlaku, di mana wajib pajak tidak memperoleh imbalan secara langsung, dan dana yang dihimpun digunakan untuk membiayai kebutuhan negara. Pendapat ini lebih menekankan pada aspek yuridis pajak sebagai kewajiban yang lahir dari ketentuan hukum yang harus ditaati oleh setiap warga negara.

Berdasarkan berbagai pendapat tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak memiliki ciri-ciri utama, yaitu bersifat memaksa, diatur secara hukum melalui peraturan perundang-undangan, tidak memberikan manfaat langsung kepada pembayar pajak, serta diperuntukkan bagi kepentingan publik. Oleh karena itu, pajak memiliki kedudukan yang sangat penting sebagai instrumen negara dalam menjalankan fungsi pemerintahan sekaligus sebagai sumber pembiayaan utama dalam pembangunan nasional.

2.1.2 Manfaat Pajak

Pajak memiliki peranan yang sangat penting dan fundamental dalam mendukung keberlangsungan sistem perekonomian sekaligus penyelenggaraan pemerintahan di suatu negara. Menurut Mardiasmo (2018), pajak terdiri atas dua fungsi utama, yaitu fungsi anggaran (*budgetair*) dan fungsi pengaturan (*regulerend*). Kedua fungsi tersebut menjadi dasar utama dalam penyusunan kebijakan fiskal yang diarahkan untuk menjamin keberlanjutan pembangunan nasional serta stabilitas ekonomi.

Fungsi anggaran menjelaskan bahwa pajak merupakan sumber penerimaan terbesar negara yang digunakan untuk membiayai berbagai kebutuhan dan

kepentingan publik. Dana yang diperoleh dari sektor perpajakan dialokasikan untuk mendanai pembangunan infrastruktur, peningkatan kualitas pendidikan dan layanan kesehatan, serta berbagai program subsidi, termasuk subsidi energi. Dalam konteks penelitian ini, penerimaan pajak turut berperan dalam mendukung pembiayaan subsidi LPG 3 kg yang ditujukan bagi masyarakat berpenghasilan rendah, sehingga pajak memiliki kontribusi langsung terhadap peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Sementara itu, fungsi pengaturan menunjukkan bahwa pajak dapat berfungsi sebagai instrumen kebijakan pemerintah dalam mengarahkan perilaku ekonomi masyarakat. Melalui penetapan tarif, insentif, maupun ketentuan tertentu, pemerintah mampu mengendalikan pola konsumsi, mendorong investasi, serta menjaga stabilitas perekonomian nasional. Dalam mekanisme distribusi LPG, kebijakan perpajakan juga berperan dalam mengatur dan mengawasi aktivitas para agen agar tetap berada dalam koridor regulasi yang berlaku serta mencegah terjadinya penyimpangan dalam penyaluran.

Selain kedua fungsi tersebut, pajak juga memiliki kontribusi penting dalam mewujudkan pemerataan kesejahteraan di masyarakat. Melalui sistem pemungutan pajak yang bersifat adil dan proporsional, pemerintah dapat mengurangi kesenjangan ekonomi antar kelompok masyarakat. Hasil penerimaan pajak kemudian disalurkan kembali dalam bentuk berbagai program bantuan sosial dan subsidi, yang pada akhirnya memberikan manfaat nyata bagi masyarakat yang membutuhkan serta mendukung terciptanya keadilan sosial.

Lebih lanjut, pajak juga berperan dalam menciptakan kepastian hukum serta ketertiban dalam kegiatan ekonomi. Dengan adanya regulasi perpajakan yang jelas, sistematis, dan terstruktur, wajib pajak dapat memahami secara lebih baik hak dan kewajiban yang harus dipenuhi. Kondisi ini pada

akhirnya mendorong peningkatan kepatuhan perpajakan serta menciptakan iklim ekonomi yang lebih tertib, transparan, dan berkelanjutan, sekaligus memperkuat efektivitas sistem administrasi perpajakan di Indonesia.(Herlinanur et al., 2025)

2.2 Subsidi LPG 3Kg

Liquefied Petroleum Gas (LPG) tabung 3 kg merupakan salah satu bentuk energi rumah tangga yang memiliki tingkat pemanfaatan sangat tinggi di Indonesia. Tingginya konsumsi LPG 3 kg dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain distribusinya yang menjangkau berbagai wilayah hingga tingkat daerah, kemudahan dalam penggunaannya oleh masyarakat, serta harga yang relatif lebih terjangkau dibandingkan dengan LPG non-subsidi. Aspek keterjangkauan harga tersebut erat kaitannya dengan kebijakan pemerintah yang memberikan subsidi, sehingga harga jual kepada masyarakat berada di bawah mekanisme harga pasar. Kebijakan subsidi ini menjadi salah satu instrumen penting dalam menjaga kestabilan kondisi ekonomi masyarakat, khususnya bagi kelompok berpenghasilan rendah, agar tidak mengalami tekanan yang signifikan akibat perubahan harga energi di tingkat global.

Dalam perspektif yang lebih luas, LPG 3 kg tidak hanya dipahami sebagai komoditas energi untuk memenuhi kebutuhan sehari-hari, tetapi juga memiliki fungsi strategis dalam kerangka kebijakan perlindungan sosial. Pemerintah melalui Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral mengatur distribusi LPG bersubsidi dengan tujuan untuk memastikan bahwa masyarakat berpenghasilan rendah dan pelaku usaha mikro tetap memiliki akses terhadap energi dengan biaya yang terjangkau. Selain itu, kebijakan ini juga diarahkan untuk mengurangi risiko terjadinya kemiskinan energi (*energy poverty*), yaitu kondisi di mana individu atau rumah tangga tidak mampu memenuhi kebutuhan energi dasar akibat keterbatasan ekonomi. Dengan demikian, keberadaan LPG 3 kg tidak hanya berperan dalam menunjang aktivitas rumah tangga, tetapi juga

menjadi bagian dari upaya pemerintah dalam menjaga kesejahteraan sosial serta mendukung stabilitas ekonomi nasional secara berkelanjutan.

2.3 Pajak Penghasilan

2.3.1 Pengertian Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) merupakan salah satu jenis pajak yang dikenakan atas setiap bentuk penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak dalam periode waktu tertentu. Pajak ini memiliki peranan yang sangat strategis dalam sistem perpajakan nasional karena secara langsung mencerminkan tingkat kemampuan ekonomis individu maupun badan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Di samping itu, PPh juga berfungsi sebagai instrumen utama pemerintah dalam menerapkan asas keadilan perpajakan yang didasarkan pada kemampuan membayar (*ability to pay principle*).

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, Pajak Penghasilan diartikan sebagai pajak yang dikenakan atas setiap penambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari sumber dalam negeri maupun luar negeri, dan dapat digunakan untuk keperluan konsumsi maupun menambah kekayaan. Ketentuan tersebut menegaskan bahwa objek PPh tidak hanya mencakup penghasilan yang bersifat berulang, tetapi juga seluruh peningkatan kapasitas ekonomi yang berdampak pada bertambahnya kemampuan finansial wajib pajak.

Menurut Mardiasmo (2018), Pajak Penghasilan merupakan pajak yang dikenakan atas seluruh penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak dalam suatu tahun pajak, di mana penghasilan tersebut menjadi objek utama dalam pengenaan pajak sesuai ketentuan peraturan perundang-

undangan yang berlaku. Dalam pelaksanaannya, pengenaan PPh juga memperhatikan prinsip keadilan horizontal dan vertikal, sehingga beban pajak yang dikenakan dapat mencerminkan proporsionalitas terhadap kemampuan ekonomis masing-masing wajib pajak.

Sejalan dengan pandangan tersebut, Waluyo (2017) menyatakan bahwa Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang dimiliki oleh wajib pajak, yang dapat digunakan baik untuk konsumsi maupun untuk meningkatkan kekayaan. Hal ini menunjukkan bahwa PPh tidak semata-mata bersifat administratif, melainkan juga mencerminkan prinsip keadilan dalam sistem pemungutan pajak yang berlaku di masyarakat.

Dengan demikian, Pajak Penghasilan memiliki cakupan yang sangat luas karena meliputi berbagai jenis sumber penghasilan, baik yang berasal dari kegiatan usaha, pekerjaan, investasi, maupun sumber pendapatan lainnya yang sah menurut ketentuan perpajakan. Selain itu, karakteristik PPh yang bersifat komprehensif dan adaptif menjadikannya sebagai salah satu komponen utama dalam penerimaan negara yang berperan penting dalam mendukung pembiayaan pembangunan nasional serta menjaga stabilitas fiskal secara berkelanjutan.

2.3.2 Pajak Penghasilan Pasal 22

Pajak merupakan instrumen utama dalam struktur penerimaan negara yang berfungsi sebagai penopang pembiayaan pembangunan nasional. Dalam sistem perpajakan Indonesia, terdapat berbagai jenis pajak dengan karakteristik pemungutan yang berbeda, salah satunya adalah Pajak Penghasilan Pasal 22. Pajak ini memiliki mekanisme pemungutan yang bersifat khusus karena dilakukan oleh pihak ketiga yang ditunjuk oleh pemerintah, seperti bendahara negara, badan usaha milik negara, maupun entitas tertentu lainnya. Pengenaan pajak ini umumnya berkaitan dengan

aktivitas impor serta transaksi usaha tertentu yang telah diatur secara spesifik. Kehadiran PPh Pasal 22 bertujuan tidak hanya untuk mengoptimalkan penerimaan negara, tetapi juga untuk meningkatkan efektivitas pengawasan terhadap kepatuhan wajib pajak melalui sistem pemungutan di muka (*withholding system*) (Mardiasmo, 2019).

Dalam sektor energi, khususnya energi bersubsidi, Liquefied Petroleum Gas (LPG) tabung 3 kg menjadi salah satu komoditas vital yang memiliki dampak langsung terhadap masyarakat luas. Pemerintah memberikan perhatian khusus terhadap distribusi LPG 3 kg karena menyangkut kebutuhan dasar rumah tangga. Sistem distribusinya melibatkan mekanisme keagenan yang terintegrasi dengan PT Pertamina (Persero) sebagai badan usaha milik negara yang memiliki mandat dalam penyediaan dan penyaluran energi. Dalam rantai distribusi tersebut, agen LPG berfungsi sebagai perantara yang melakukan pembelian dari Pertamina dan kemudian menyalurkannya kembali kepada pangkalan atau konsumen akhir dengan memperoleh margin sebagai imbalan atas kegiatan usahanya.

Mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017, transaksi pembelian LPG tabung 3 kg oleh agen dari PT Pertamina (Persero) dikenakan Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 22 yang bersifat final. Ketentuan tersebut tercantum dalam Pasal 9 ayat (2) yang menyatakan bahwa pemungutan PPh Pasal 22 atas penjualan bahan bakar minyak dan bahan bakar gas kepada penyalur atau agen bersifat final. Artinya, pajak yang telah dipungut pada saat transaksi berlangsung dianggap telah menyelesaikan kewajiban perpajakan atas penghasilan tersebut sehingga tidak dapat diperhitungkan kembali sebagai kredit pajak dalam pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan.

Meskipun demikian, implementasi ketentuan tersebut di lapangan tidak selalu berjalan tanpa kendala. Salah satu persoalan yang muncul berkaitan

dengan perlakuan pajak atas margin atau keuntungan yang diperoleh agen LPG dari kegiatan penjualannya. Dalam praktik tertentu, margin tersebut diperlakukan sebagai penghasilan tambahan yang dikenakan Pajak Penghasilan dengan skema non-final. Kondisi ini berpotensi menimbulkan beban pajak berganda (*double taxation*), karena penghasilan yang secara substansi telah dikenakan pajak final melalui mekanisme PPh Pasal 22 kembali dijadikan objek pajak dalam rezim pajak penghasilan umum.

Perbedaan sudut pandang antara wajib pajak dan otoritas perpajakan terkait perlakuan margin agen ini menjadi isu yang krusial. Dari perspektif wajib pajak, seluruh penghasilan yang timbul dari kegiatan distribusi LPG dianggap telah tercakup dalam pemungutan PPh Pasal 22 yang bersifat final. Sebaliknya, otoritas pajak dapat menafsirkan bahwa margin yang diperoleh agen merupakan penghasilan tersendiri yang tetap tunduk pada ketentuan umum perpajakan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Perbedaan interpretasi ini mencerminkan adanya celah dalam pemahaman terhadap batasan objek pajak final dan non-final.

Situasi tersebut mengindikasikan adanya ketidakjelasan norma hukum (*norm ambiguity*) dalam penerapan regulasi perpajakan, khususnya yang berkaitan dengan pengenaan pajak atas distribusi LPG 3 kg. Ketidakpastian ini tidak hanya berpotensi memicu sengketa antara wajib pajak dan otoritas pajak, tetapi juga dapat berdampak pada menurunnya tingkat kepatuhan pajak akibat kurangnya kejelasan aturan yang berlaku. Oleh karena itu, diperlukan kajian yang komprehensif dengan pendekatan teori hukum perpajakan untuk menelaah kesesuaian antara regulasi dan praktik di lapangan. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi dalam memperjelas perlakuan pajak atas kegiatan agen LPG serta menghasilkan rekomendasi yang mendukung terciptanya kepastian hukum, keadilan, dan efisiensi dalam sistem perpajakan di Indonesia.

2.3.3 Kerangka Regulasi Pajak Penghasilan atas LPG

Pengaturan mengenai pengenaan Pajak Penghasilan atas transaksi Liquefied Petroleum Gas (LPG) tabung 3 kg di Indonesia merujuk pada PMK No. 34 Tahun 2017/PMK. Regulasi tersebut menetapkan bahwa setiap transaksi pembelian LPG oleh agen dari badan usaha yang ditunjuk dikenai Pajak Penghasilan Pasal 22 dengan sifat final. Kewenangan pemungutan pajak ini diberikan kepada PT Pertamina Patra Niaga sebagai pihak yang secara resmi ditetapkan oleh pemerintah. Karakter final dari pajak tersebut mengandung makna bahwa kewajiban perpajakan atas transaksi dimaksud dianggap telah diselesaikan pada saat pemungutan dilakukan, sehingga tidak dapat diperhitungkan kembali sebagai kredit pajak dalam pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan.

Lebih lanjut, dalam ketentuan tersebut, dasar pengenaan pajak atas transaksi LPG disusun berdasarkan kebijakan harga nasional yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Komposisi harga tersebut mencakup berbagai unsur penting, seperti biaya distribusi, besaran subsidi energi, serta margin usaha yang secara tidak langsung telah terintegrasi dalam harga jual kepada agen. Oleh karena itu, besarnya pajak yang dipungut pada saat agen melakukan pembelian pada dasarnya telah mencerminkan suatu formulasi yang menggabungkan aspek kebijakan fiskal dan kebijakan sektor energi. Pendekatan ini diharapkan dapat memberikan kemudahan dalam administrasi perpajakan sekaligus menjamin adanya kepastian hukum bagi para pelaku usaha, khususnya agen LPG.

Meskipun kerangka regulasi telah dirancang secara sistematis, implementasi di lapangan menunjukkan adanya sejumlah permasalahan yang menimbulkan ketidakpastian dalam penerapannya. Salah satu isu yang sering muncul berkaitan dengan adanya selisih antara harga penjualan LPG oleh agen kepada pangkalan dengan Harga Eceran Tertinggi (HET) yang ditetapkan oleh pemerintah daerah. Perbedaan harga tersebut kerap

dipandang sebagai “tambahan margin” yang berada di luar komponen harga yang telah dijadikan dasar pengenaan pajak final. Kondisi ini memicu perbedaan interpretasi antara wajib pajak dan otoritas perpajakan mengenai status selisih tersebut, apakah masih termasuk dalam penghasilan yang telah dikenakan pajak final atau justru harus diperlakukan sebagai objek Pajak Penghasilan non-final sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan.

2.3.4 Ilustrasi Perhitungan PPh atas Penjualan LPG 3 Kg oleh Agen

Tabel 2. 1 Ilustrasi data penjualan LPG 3Kg oleh Agen

Harga beli LPG dari Pertamina	Rp.16.550 per tabung
PPh Pasal 22 final	0,3%
Harga jual agen ke pangkalan sesuai HET	Rp.17.750 per tabung
Harga jual aktual agen ke pangkalan (termasuk biaya tambahan)	Rp19.000 per tabung

(Sumber: Data Diolah)

A. Perhitungan PPh 22 Final saat pembelian dari Pertamina

Dasar pengenaan pajak adalah harga pembelian agen dari Pertamina:

$$DPP = \text{Rp}16.550$$

$$\begin{aligned} PPh\ 22\ Final &= 0,3\% \times 16.550 \\ &= \text{Rp}49,65 / 50\ \text{per tabung (Final)} \end{aligned}$$

Kesimpulan:

Pada saat agen LPG melakukan pembelian dari PT Pertamina (Persero), atas transaksi tersebut telah dikenakan Pajak Penghasilan Pasal 22

dengan besaran sekitar Rp50 untuk setiap tabung. Pajak ini memiliki sifat final, yang berarti kewajiban perpajakan atas transaksi pembelian tersebut dianggap telah diselesaikan pada saat pemungutan, sehingga tidak dapat diperhitungkan kembali sebagai kredit pajak dalam pelaporan SPT Tahunan. Apabila ditinjau dari sisi struktur harga, dengan mengacu pada Harga Eceran Tertinggi (HET) sebesar Rp17.750, terdapat komponen keuntungan agen yang telah diperhitungkan dalam mekanisme penetapan harga, yaitu sebesar Rp1.200. Nilai tersebut berasal dari selisih antara harga dasar yang berada pada kisaran Rp16.750 hingga Rp17.550. Dengan demikian, margin sebesar Rp1.200 tersebut pada prinsipnya telah melekat dalam struktur harga yang ditetapkan dan secara implisit telah menjadi bagian dari dasar pengenaan PPh Pasal 22 yang bersifat final.

B. Perhitungan Menurut DJP

Berdasarkan isi Nota Dinas, otoritas pajak berpendapat bahwa penghasilan agen LPG 3 Kg tidak hanya terbatas pada margin yang telah dikenakan PPh Pasal 22 Final pada saat pembelian dari PT Pertamina (Persero). DJP mengidentifikasi adanya tambahan keuntungan yang diperoleh agen, yaitu dari selisih antara Harga Eceran Tertinggi (HJE) dan Harga Tebus Agen (HTE). Selisih ini dipandang sebagai margin tambahan yang tidak termasuk dalam objek PPh Final, sehingga harus dihitung kembali sebagai penghasilan yang dikenakan pajak non final (PPh Badan).

$$\text{Harga Jual Eceran} = \text{Rp}16.550$$

$$\text{Harga Eceran Tertinggi (HET)} = \text{Rp}17.750$$

$$\text{Selisih (Margin tambahan)} = \text{Rp}17.750 - \text{Rp}16.550 = \text{Rp}1.200$$

Selisih sebesar Rp1.200 ini kemudian dikategorikan sebagai “tambahan margin agen”, yaitu keuntungan yang diperoleh di luar margin yang

telah ditentukan dalam struktur harga resmi yang ditetapkan oleh pemerintah.

C. Perlakuan Pajak Menurut Dua Perspektif

Dari perspektif wajib pajak, khususnya agen LPG, ruang lingkup objek pajak dipandang hanya mencakup transaksi pembelian dari PT Pertamina (Persero). Atas transaksi tersebut, pajak telah dipungut di awal melalui mekanisme Pajak Penghasilan Pasal 22 yang bersifat final, sehingga kewajiban perpajakan dianggap telah diselesaikan sepenuhnya pada tahap tersebut. Dengan demikian, tidak terdapat kewajiban tambahan atas penjualan LPG kepada pangkalan, dan total Pajak Penghasilan yang terutang dipandang telah terpenuhi sebesar Rp50 per tabung tanpa perlu perhitungan lanjutan.

Di sisi lain, menurut pandangan otoritas perpajakan, yaitu Direktorat Jenderal Pajak, selisih atau margin tambahan yang diperoleh agen dari penjualan LPG kepada pangkalan diperlakukan sebagai penghasilan tersendiri yang tidak termasuk dalam cakupan pajak final. Oleh karena itu, margin tersebut dianggap sebagai dasar pengenaan pajak (DPP) tambahan yang tetap dikenai Pajak Penghasilan dengan skema non-final. Ilustrasi perhitungannya adalah sebagai berikut:

$$DPP \text{ tambahan} = Rp1.200$$

$$\text{Tarif pajak (misalnya UMKM)} = 0,5\%$$

$$PPh \text{ tambahan} = 0,5\% \times Rp1.200 = Rp6 \text{ per tabung}$$

Pendekatan ini menunjukkan adanya tambahan kewajiban pajak atas penghasilan yang diperoleh agen di luar pajak final yang telah dipungut sebelumnya, sehingga berpotensi menimbulkan perbedaan persepsi dalam penerapan ketentuan perpajakan.

Kesimpulan:

Berdasarkan hasil analisis terhadap kedua sudut pandang tersebut, dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan prinsipil dalam menentukan ruang lingkup objek Pajak Penghasilan atas kegiatan usaha agen LPG 3 Kg. Dari perspektif wajib pajak, kewajiban perpajakan dianggap telah selesai pada saat terjadinya pemungutan PPh Pasal 22 yang bersifat final ketika melakukan pembelian dari PT Pertamina (Persero), sehingga tidak diperlukan lagi pengenaan pajak atas transaksi lanjutan. Sebaliknya, menurut Direktorat Jenderal Pajak, terdapat komponen penghasilan tambahan yang berasal dari selisih atau margin penjualan kepada pangkalan, yang tidak termasuk dalam rezim pajak final dan oleh karena itu tetap harus dikenakan PPh non final sesuai ketentuan yang berlaku.

Perbedaan pendekatan tersebut berimplikasi pada munculnya tambahan kewajiban pajak yang harus ditanggung oleh agen, yaitu sekitar Rp6 per tabung yang berasal dari margin sebesar Rp1.200, di luar PPh final yang telah dipungut sebelumnya. Kondisi ini mencerminkan adanya perbedaan penafsiran terhadap objek pajak, yang berpotensi menimbulkan ketidaksiharasan dalam praktik perpajakan serta membuka kemungkinan terjadinya koreksi fiskal oleh otoritas pajak apabila perlakuan yang diterapkan oleh wajib pajak tidak sejalan dengan interpretasi yang digunakan oleh fiskus.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Laporan Akhir

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Metode ini digunakan untuk menggambarkan secara jelas mengenai perlakuan Pajak Penghasilan atas penjualan LPG oleh agen. Pendekatan kualitatif dipilih karena penelitian ini lebih menekankan pada pemahaman kondisi yang terjadi di lapangan, terutama terkait perbedaan penafsiran dalam penerapan aturan perpajakan. Penelitian ini tidak menggunakan perhitungan statistik, tetapi berdasarkan analisis terhadap data yang diperoleh dan dikaitkan dengan ketentuan yang berlaku. Melalui desain ini, penulis menjelaskan penerapan PPh Pasal 22 yang bersifat final serta perbedaan perlakuan atas margin tambahan agen LPG, sekaligus mengidentifikasi penyebab terjadinya perbedaan penafsiran antara wajib pajak dan otoritas pajak. Dengan metode ini, diharapkan hasil penelitian dapat memberikan gambaran yang jelas dan mudah dipahami sesuai kondisi di lapangan.

3.2 Sumber dan Jenis Data

Penelitian ini menggunakan dua jenis data, yaitu data primer dan data sekunder, yang digunakan untuk mendukung hasil penelitian. Data primer diperoleh secara langsung dari kegiatan Praktik Kerja Lapangan (PKL) di Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang, baik melalui pengamatan maupun informasi dari pegawai yang terlibat dalam kegiatan perpajakan. Data ini memberikan gambaran nyata terkait praktik perpajakan yang terjadi di lapangan, khususnya mengenai perlakuan Pajak Penghasilan atas penjualan LPG oleh agen. Sementara itu, data sekunder diperoleh dari berbagai sumber seperti peraturan perpajakan, buku, jurnal, serta referensi lain yang berkaitan dengan topik

penelitian. Penggunaan kedua jenis data ini bertujuan agar hasil penelitian lebih lengkap, jelas, dan memiliki dasar yang kuat.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan oleh penulis dalam melakukan penelitian ini Adalah sebagai berikut:

1. Observasi dilakukan dengan mengamati secara langsung aktivitas perpajakan selama pelaksanaan PKL di Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang, sehingga penulis dapat memahami proses perhitungan, pencatatan, dan pelaporan pajak dalam praktik.
2. Wawancara dilakukan dengan pegawai atau pihak terkait untuk memperoleh informasi yang lebih mendalam mengenai permasalahan yang diteliti, khususnya terkait perlakuan Pajak Penghasilan atas penjualan LPG dan perbedaan penafsiran yang terjadi.
3. Studi Dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan dan mempelajari berbagai referensi seperti buku, jurnal, dan peraturan perpajakan yang relevan sebagai dasar teori dalam penelitian.

3.4 Objek Kajian Praktik

3.4.1 Lokasi dan Waktu Penelitian

Kerja Praktik dilaksanakan di Kantor Konsultan Pajak Tanjung Karang yang berlokasi di Gg. Palapa No.40 B, Kelurahan Palapa, Kecamatan Tanjung Karang Pusat, Kota Bandar Lampung, Provinsi Lampung 35119. Waktu diselenggarakan kerja praktik dimulai pada tanggal 12 Januari s.d 26 Februari 2026.

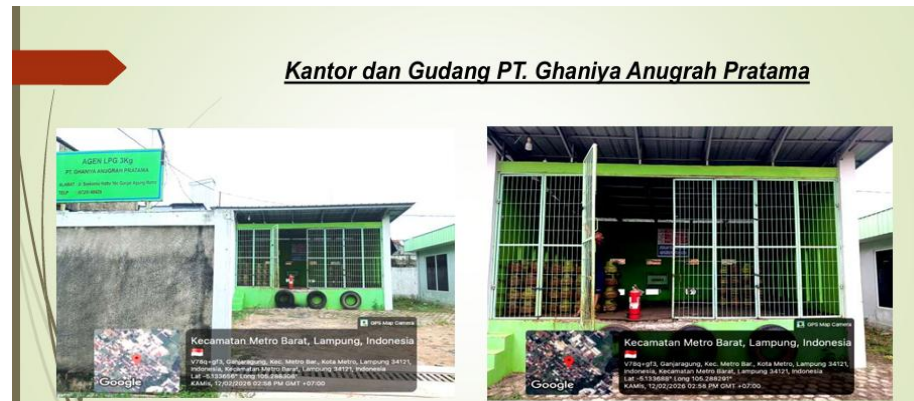
3.4.2 Gambaran Umum PT Ghaniya Anugrah Pratama

3.4.2.1 Profil Singkat PT Ghaniya Anugrah Pratama

PT. Ghaniya Anugrah Pratama berdiri sejak Tahun 2006 bergerak dibidang pendistribusian/penyaluran Minyak Tanah yang pada saat itu beralamatkan di Jalan Raden Intan No. 105 A Lk. 2, RT.002 RW.001 Kel. Enggal, Kec. Tanjung Karang Pusat, Kota Bandar Lampung. Lalu pada Tahun 2007 Presiden Susilo Bambang Yudhoyono meresmikan program Konversi Energi dari Minyak Tanah ke Bahan Bakar Gas (BBG). Pada Tahun 2009 tepatnya pada awal bulan November 2009 PT. Ghaniya Anugrah Pratama berpindah alamat ke Jalan Way Ngarib No. 8 RT.002 RW.003 Kel. Pahoman Kec. Teluk Betung, Utara Kota Bandar Lampung.

Pada bulan September Tahun 2018, PT. Ghaniya Anugrah Pratama membuat Kantor dan mendistribusikan/Menyalurkan Gas LPG di Metro yang beralamat di Jalan Soekarno Hatta 16 C Kel. Ganjar Agung, Kec. Metro Barat Kab/Kota Metro.

PT. Ghaniya Anugrah Pratama mengalami pasang surut dalam pendistribusian/penyaluran Gas LPG di wilayah Metro karena berbagai faktor sehingga hanya memiliki 10 penyalur/pangkalan yang bekerjasama. Namun seiring berkembangnya waktu perlahan demi perlahan jumlah penyalur/pangkalan semakin bertambah dengan melakukan pemecahan ke seluruh penyaluran di kota Metro hingga saat ini masih tetap eksis di bidang pendistribusian/penyaluran Gas LPG dengan jumlah Penyalur/Pangkalan sebanyak 43 pangkalan.



Gambar 3. 1 Kantor dan Gudang PT Ghaniya Anugrah Pratama

3.4.2.2 Visi dan Misi

Berdasarkan hasil pengumpulan data selama pelaksanaan penelitian, tidak ditemukan informasi yang secara khusus dan tertulis mengenai visi dan misi PT Ghaniya Anugrah Pratama dalam sumber data yang tersedia. Ketiadaan informasi tersebut menunjukkan bahwa perusahaan tidak mempublikasikan secara terbuka pernyataan visi dan misi, atau setidaknya tidak terdokumentasi dalam sumber yang dapat diakses oleh peneliti.

Meskipun demikian, apabila ditinjau dari karakteristik dan aktivitas usahanya sebagai agen penyalur LPG 3 Kg, arah operasional perusahaan secara implisit mencerminkan tujuan untuk mendukung kelancaran distribusi energi bersubsidi. Selain itu, perusahaan juga berperan dalam memastikan ketersediaan pasokan LPG bagi masyarakat serta memberikan pelayanan yang sesuai dengan ketentuan dan regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah maupun pihak terkait lainnya.

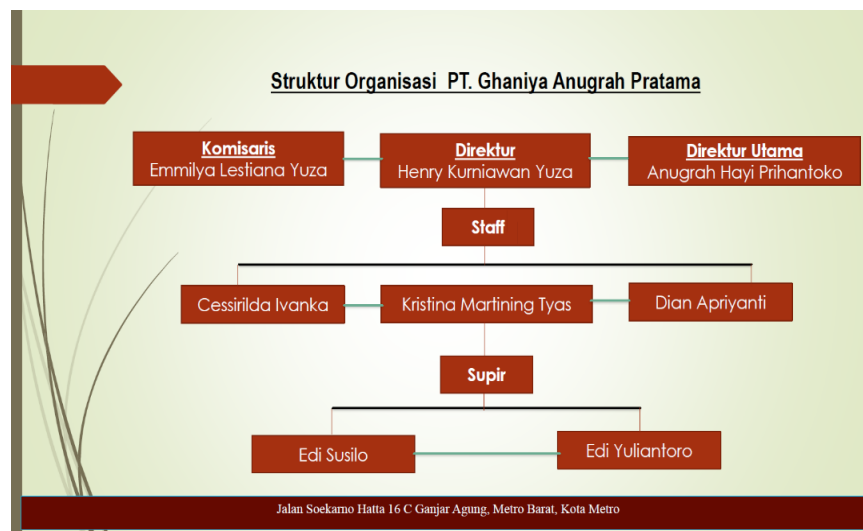
3.4.2.3 Ruang Lingkup Kegiatan

1. Membantu Pertamina dalam menyalurkan Gas LPG baik bersubsidi maupun non Subsidi di Wilayah Metro dengan tepat.

2. Membantu masyarakat dalam kategori Rumah Tangga, Usaha Mikro, Pengecer/Warung, Petani dan Nelayan dalam mendapatkan Gas LPG dengan tepat.

3.4.2.4 Struktur Organisasi

Struktur Organisasi PT Ghaniya Anugrah Pratama Sebagai Berikut:



Gambar 3. 2 Struktur Organisasi PT Ghaniya Anugrah Pratama

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan rangkaian penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Ketentuan pengenaan Pajak Penghasilan (PPH) atas transaksi penjualan LPG 3 Kg oleh agen pada dasarnya telah memiliki landasan hukum yang jelas, yaitu sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 34 Tahun 2017. Dalam ketentuan tersebut ditegaskan bahwa setiap pembelian LPG oleh agen dari PT Pertamina (Persero) dikenakan PPh Pasal 22 dengan tarif sebesar 0,3% yang bersifat final. Karakter final ini menunjukkan bahwa kewajiban perpajakan atas transaksi tersebut dianggap telah dipenuhi pada saat pemungutan dilakukan, sehingga secara prinsip tidak diperlukan lagi pengenaan pajak tambahan atas penghasilan yang timbul dari rangkaian kegiatan distribusi yang sama.
2. Terdapat perbedaan perlakuan perpajakan terkait selisih antara Harga Jual Eceran (HJE) dan Harga Eceran Tertinggi (HET) yang berdampak langsung pada besaran pajak terutang. Berdasarkan hasil perhitungan, dalam skala distribusi 42.000 tabung per bulan, total Pajak Penghasilan menurut agen sebesar Rp1.447.380. Sementara itu, menurut otoritas pajak, terdapat tambahan kewajiban pajak atas margin yang diperlakukan sebagai objek PPh non-final, sehingga total pajak menjadi Rp2.339.880. Selisih sebesar Rp892.500 tersebut menunjukkan adanya tambahan beban pajak yang signifikan bagi agen.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan yang telah dipaparkan, peneliti mengajukan beberapa rekomendasi sebagai berikut:

1. Bagi Pemerintah dan Otoritas Perpajakan

Diperlukan sinkronisasi antara kebijakan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, terutama dalam menentukan Harga Eceran Tertinggi (HET) untuk LPG 3 kg. Kesesuaian kebijakan ini bertujuan untuk mencegah adanya interpretasi yang berbeda yang dapat mempengaruhi perlakuan pajak.

2. Bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP)

Pemerintah, terutama Direktorat Jenderal Pajak, dianjurkan untuk menegaskan melalui regulasi resmi yang memiliki kekuatan hukum yang mengikat berkenaan dengan perlakuan Pajak Penghasilan terhadap margin agen LPG. Penegasan ini sangat penting guna menghindari adanya variasi dalam interpretasi yang selama ini hanya berdasarkan pada nota dinas yang bersifat internal.

3. Bagi Agen/Penyalur LPG

Agen LPG dianjurkan untuk memperdalam pengetahuan mengenai peraturan perpajakan yang berlaku, terutama yang berkaitan dengan Pajak Penghasilan atas penyaluran LPG 3 kg. Di samping itu, agen perlu melakukan pencatatan transaksi dengan lebih rinci dan terorganisir agar dapat mengurangi kemungkinan adanya perbedaan penafsiran dengan pihak berwenang pajak.

4. Bagi Peneliti Selanjutnya

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan dalam ruang lingkup dan kedalaman analisis, sehingga diharapkan penelitian selanjutnya dapat mengembangkan kajian yang lebih luas dan mendalam. Pendekatan yang digunakan dapat mencakup aspek yuridis, ekonomi, serta

kebijakan publik agar diperoleh gambaran yang lebih komprehensif mengenai perlakuan perpajakan pada sektor energi bersubsidi, khususnya distribusi LPG 3 kg.

DAFTAR PUSTAKA

- Adriani. (2005). *Teori perpajakan*. Salemba Empat.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2021). *Nota Dinas Nomor ND-247/PJ/PJ.03/2021 tentang perlakuan pajak atas distribusi LPG 3 Kg*. DJP.
- Firmansyah, E., Tjoneng, A., & Kunci, K. (2026). Analisis ketentuan pajak penghasilan atas penjualan LPG oleh penyalur/agen LPG berdasarkan teori hukum. *Jurnal Impresi Indonesia (JII)*, 5(2).
- Herlinanur, N., Apriyani, R., Rahmawati, P., & Pangestoeti, W. (2025). Peran kepatuhan wajib pajak penghasilan dalam menjamin keberlanjutan penerimaan pajak nasional negara. *Jurnal Ilmiah Ekonomi dan Manajemen*, 3(6), 83–91.
- Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral Republik Indonesia. (2008). *Peraturan Menteri ESDM Nomor 28 Tahun 2008 tentang harga jual LPG tertentu*. KESDM.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2017). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.010/2017 tentang pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan*. Andi.
- Mardiasmo. (2019). *Perpajakan Indonesia*. Andi.
- Munandar, A. (2025). Evaluasi kebijakan penyaluran LPG 3 kg: Efektivitas subsidi rumah tangga miskin vs penggunaan industri. *Jurnal Ilmu Hukum dan Kebijakan Publik*, 5(4).
- Pemerintah Provinsi Lampung. (2019). *Keputusan Gubernur Lampung Nomor G/C/B.IV/HK/2019 tentang harga eceran tertinggi LPG 3 Kg*. Pemerintah Provinsi Lampung.
- Republik Indonesia. (1983). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (beserta perubahan terakhir)*. Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2018). *Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2018 tentang Pajak Penghasilan atas UMKM*. Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2021). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Sekretariat Negara.
- Soemitro, R. (1990). *Asas dan dasar perpajakan*. Eresco.
- Waluyo. (2017). *Perpajakan Indonesia*. Salemba Empat.