

TAX POINT

**Penentuan Status Subjek Pajak Lebih Pasti
Melalui PER 23/PJ/2025**



Latar Belakang



Melalui Peraturan Direktorat Jenderal Pajak PER 23/PJ/2025 tentang **Penentuan Subjek Pajak Dalam Negeri dan Subjek Pajak Luar Negeri**, pemerintah memberikan kepastian hukum yang mengatur tentang penentuan Subjek Pajak Dalam Negeri (SPDN) dan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) serta menyelaraskannya dengan Undang-Undang Cipta Kerja (Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023) dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021.

Dalam sistem perpajakan di Indonesia, dikenal SPDN dan SPLN. SPDN memiliki kewajiban pajak atas penghasilan dari Indonesia maupun luar Indonesia (*Worldwide Income*). Sedangkan, SPLN memiliki kewajiban pajak hanya atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia. Atas dasar hal ini, penentuan status SPDN atau SPLN sangat penting untuk dipahami.

Penentuan SPDN

SPDN adalah :

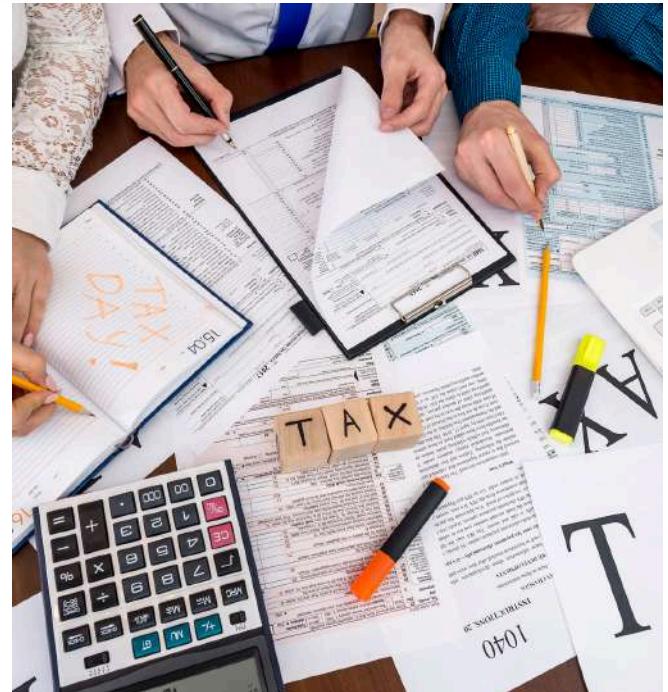
A. Orang Pribadi, baik yang merupakan WNI maupun WNA yang:

- **Bertempat tinggal di Indonesia;**
- Berada di Indonesia **lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari** dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan; atau
- Dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai **niat untuk bertempat tinggal** di Indonesia;

B. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

- Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- Pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- Penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan
- Pembukunya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara; dan

C. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan mengantikan yang berhak.



Penentuan SPDN Orang Pribadi



Seseorang WNI maupun WNA dianggap sebagai SPDN jika **memenuhi salah satu dari tiga kriteria** berikut:

1 Tempat Tinggal

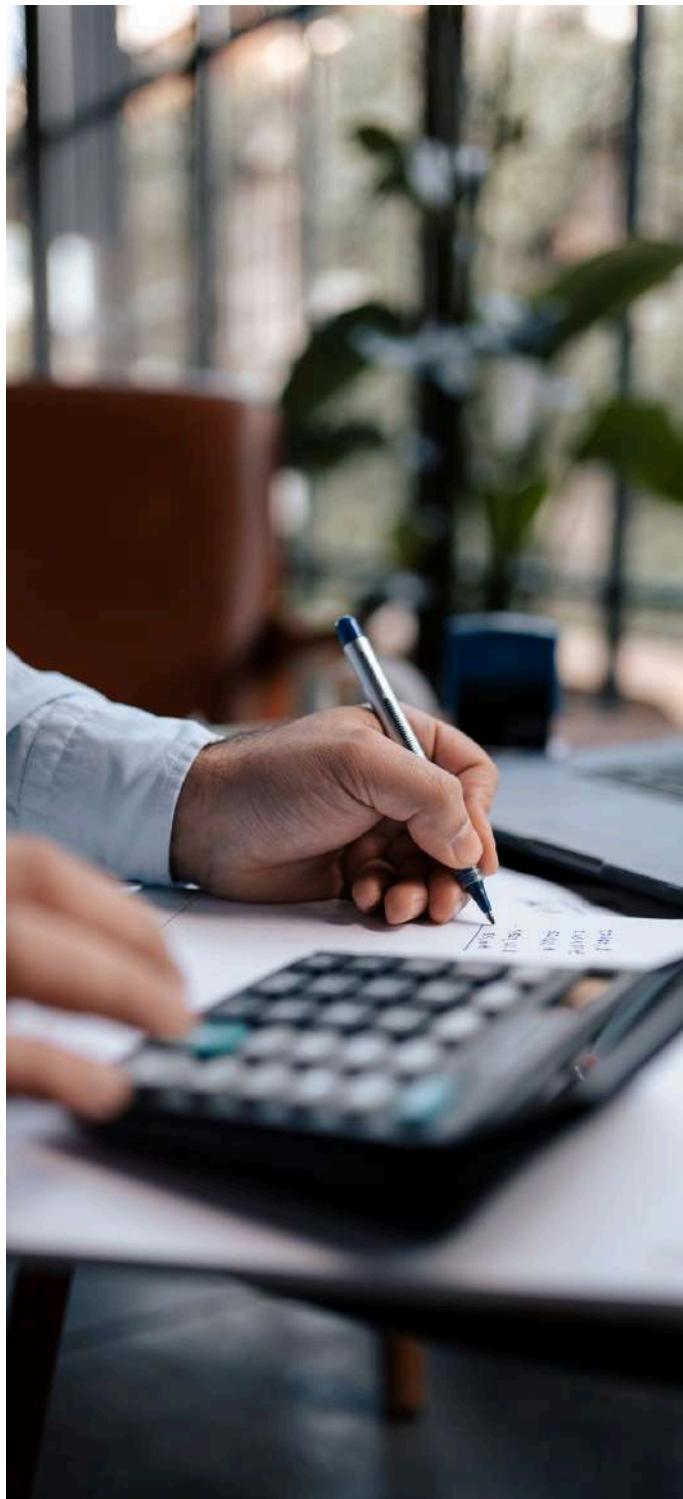
Orang pribadi, baik WNI ataupun WNA yang bertempat tinggal di Indonesia merupakan SPDN orang pribadi. Bertempat tinggal di Indonesia dalam hal ini mempunyai arti:

- **Bermukim di suatu tempat di Indonesia**, di mana tempat tersebut dikuasai atau dapat digunakan setiap saat, dimiliki, disewa, atau tersedia untuk digunakan, dan bukan sebagai tempat persinggahan oleh orang pribadi tersebut.
- **Memiliki pusat kegiatan utama di Indonesia** yang digunakan sebagai pusat kegiatan atau urusan pribadi, sosial, ekonomi, dan/atau keuangan di Indonesia.
- **Menjalankan kebiasaan atau kegiatan sehari-hari di Indonesia**, antara lain aktivitas yang menjadi kegemaran atau hobi.

2

Kehadiran Fisik

Orang pribadi, baik WNI ataupun WNA yang berada di Indonesia selama **183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan**, baik secara terus menerus atau terputus-putus dengan bagian dari hari dihitung penuh sebagai 1 (satu) hari merupakan SPDN orang pribadi.



3

Niat Bertempat Tinggal di Indonesia

Orang pribadi, baik WNI ataupun WNA dianggap mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia dapat dibuktikan dengan dokumen berupa:

- Kartu Izin Tinggal Tetap (**KITAP**);
- Visa Tinggal Terbatas (**VITAS**) dengan masa berlaku lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari;
- Izin Tinggal Terbatas (**OTAS**) dengan masa berlaku lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari;
- **Kontrak atau perjanjian** untuk melakukan pekerjaan, usaha, atau kegiatan yang dilakukan di Indonesia selama lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari; atau
- **Dokumen lain** yang dapat menunjukkan niat untuk bertempat tinggal di Indonesia, seperti kontrak sewa tempat tinggal lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari atau dokumen yang menunjukkan pemindahan anggota keluarga.

Penentuan SPDN Badan

Sebuah badan usaha (selain BUT) ditetapkan sebagai SPDN jika **memenuhi salah satu dari dua kriteria utama** yaitu badan didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.

1 **Badan yang didirikan di Indonesia tidak termasuk bentuk usaha tetap, merupakan badan yang pendirian atau pembentukannya:**

1. berdasarkan ketentuan perundang-undangan Indonesia;
2. didaftarkan di Indonesia berdasarkan ketentuan perundang-undangan Indonesia; atau
3. di dalam wilayah hukum Indonesia.

2 **Badan yang bertempat kedudukan di Indonesia merupakan badan yang mempunyai:**

1. tempat kedudukan berada di Indonesia sebagaimana tercantum dalam akta pendirian badan;
2. kantor pusat, tempat kedudukan pusat administrasi, dan/atau tempat kedudukan pusat keuangan di Indonesia; atau
3. pusat manajemen dan pengendalian, yang ditandai dengan pengambilan kebijakan dan/atau keputusan strategis mengenai investasi dan/atau kegiatan operasional badan, dibuat di Indonesia.

Kebijakan dan/atau keputusan strategis mengenai investasi dan/atau kegiatan operasional termasuk kebijakan dan/atau keputusan mengenai:

1. penentuan pengalihan saham dan/atau pengalihan harta sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
2. penentuan pengalihan dan/atau pemanfaatan harta yang bersifat strategis;
3. penunjukan atau pemberhentian pengurus, pegawai, atau agen dengan kekuasaan untuk menjalankan kegiatan operasional; atau
4. pengawasan dan pengendalian atas pembagian dividen.

Penentuan SPLN



- A. Orang pribadi yang **tidak bertempat tinggal** di Indonesia;
- B. **WNA** yang berada di Indonesia **tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari** dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;
- C. **WNI** yang berada di luar Indonesia **lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari** dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan serta memenuhi persyaratan:
 1. Bertempat tinggal secara permanen di suatu tempat di luar Indonesia yang bukan merupakan tempat persinggahan;
 2. Memiliki Pusat Kegiatan Utama yang menunjukkan keterikatan pribadi, ekonomi, dan/atau sosial di luar Indonesia, yang dapat dibuktikan dengan:
 - a) Suami atau istri, anak-anak, dan/atau keluarga terdekat bertempat tinggal di luar Indonesia;
 - b) Sumber penghasilan berasal dari luar Indonesia; dan/atau
 - c) Menjadi anggota organisasi keagamaan, pendidikan, sosial, dan/atau kemasyarakatan yang diakui oleh pemerintah negara setempat;
 3. Memiliki tempat menjalankan kebiasaan atau kegiatan sehari-hari di luar Indonesia;
 4. Menjadi subjek pajak dalam negeri negara atau yurisdiksi lain; dan/atau
 5. Persyaratan tertentu lainnya; dan
- D. **Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia**, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia atau yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Alur Penentuan Status SPLN bagi WNI di Luar Negeri

Dalam menentukan status SPLN WNI, terdapat **persyaratan berjenjang** yang harus dipenuhi yang dapat dipahami lewat ilustrasi berikut:

Mulai

WNI berada di luar Indonesia > 183 hari dalam 12 bulan

Pertanyaan 1

Apakah memiliki tempat tinggal permanen di luar negeri?
(Pasal 6 ayat (1) huruf c angka 1)

Syarat wajib, jika jawabannya tidak, tetap SPDN

Pertanyaan 2

Apakah memiliki tempat tinggal di Indonesia (Dual Residence)?

TIDAK

Memenuhi syarat. Lanjut ke syarat wajib lainnya

Tie Breaker 1

Di mana Pusat Kegiatan Utama (Center of Vitals Interests)?
(Pasal 6 ayat (1) huruf c angka 2)

Faktor : Keluarga, Sumber penghasilan utama.

Hanya di luar negeri

Memenuhi syarat

Tie Breaker 2

Di mana Tempat Menjalankan Kebiasaan (Habitual Abode)?
(Pasal 6 ayat (1) huruf c angka 3)

Faktor : Di mana lebih banyak menghabiskan waktu

di luar negeri

Memenuhi syarat

Selain lolos pengujian di atas, terdapat **3 (tiga) syarat wajib** tambahan bagi WNI untuk dapat ditetapkan sebagai SPLN, yaitu:

1 Memiliki Surat Keterangan Domisili (SKD) atau dokumen setara dari otoritas pajak negara lain, dengan ketentuan:

1. Menggunakan bahasa Inggris;
2. Paling sedikit mencantumkan informasi mengenai :
 - Nama WNI tersebut;
 - Tanggal penerbitan;
 - Periode berlakunya; dan
 - Nama dan ditandatangani atau diberi tanda setara dengan tanda tangan oleh pejabat yang berwenang sesuai dengan kelaziman di negara atau yurisdiksi yang bersangkutan;

Catatan: periode berlaku SKD berakhir paling lama 6 (enam) bulan sebelum permohonan penetapan status subjek pajak kepada Direktur Jenderal Pajak.

2 Telah menyelesaikan kewajiban perpajakan atas seluruh penghasilan yang diterima atau diperoleh selama WNI tersebut menjadi subjek pajak dalam negeri; dan

3 Telah memperoleh Surat Keterangan WNI Memenuhi Persyaratan Menjadi Subjek Pajak Luar Negeri yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Dalam kasus khusus dimana orang pribadi atau badan merupakan **subjek pajak dalam negeri dari negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B** dan subjek pajak dalam negeri di Indonesia, status subjek pajak dalam negeri orang pribadi atau badan dimaksud ditentukan berdasarkan ketentuan dalam P3B yang terkait.



Implikasi dari PER 23/PJ/2025

A Bagi WNI bekerja/tinggal di Luar Negeri

- Tidak otomatis menjadi SPLN hanya karena lama tinggal.
- Risiko tetap diperlakukan sebagai SPDN jika:
 - Masih memiliki hunian yang dikuasai di Indonesia,
 - Pusat kegiatan/keluarga/ekonomi masih kuat di Indonesia,
 - Tidak memiliki bukti domisili pajak luar negeri.
- Perlu perencanaan exit tax & dokumentasi sejak awal penugasan.



B Bagi WNA di Indonesia

- Kunjungan berulang + aktivitas substantif → berpotensi SPDN, meski tanpa niat menetap formal.
- Pemberi kerja/perusahaan pengguna jasa harus mewaspadai risiko salah perlakuan PPh.



C Bagi grup Usaha & Investor

- Risiko SPDN bagi *holding* luar negeri jika keputusan strategis dibuat di Indonesia.
- Dampak pada:
 - Pajak atas penghasilan global,
 - Kewajiban pembukuan & pelaporan,
 - Potensi sengketa "place of effective management".

D Bagi pemeriksaan & sengketa pajak

- DJP memiliki basis normatif lebih kuat untuk menguji fakta ekonomi (*substance*).
- Beban pembuktian Wajib Pajak meningkat, terutama untuk klaim SPLN.

E Bagi perencanaan pajak

- Struktur mobilitas individu dan tata kelola grup perlu ditinjau ulang:
 - Lokasi rapat direksi,
 - Delegasi kewenangan,
 - Bukti domisili pajak,
 - Konsistensi pelaporan lintas negara.

Untuk informasi lebih lanjut, silahkan menghubungi:

I Wayan Sudiarta
wayan.sudiarta@enforcea.com

Rifki Saputra
rifki.saputra@enforcea.com

Dewi Wiwiek Hartini
dewi@enforcea.com

Hariyani Puspita
hariyani.puspita@enforcea.com

Selviera Dwi Anggani
selviera@enforcea.com

Nadya Azahra Rangkuti
nadya.rangkuti@enforcea.com

Pemberitahuan :

Informasi yang disajikan dalam konten ini disediakan **semata-mata untuk tujuan informasi umum** dan tidak dimaksudkan sebagai pengganti **nasihat profesional**.

Untuk situasi khusus, disarankan untuk berkonsultasi dengan **penasihat yang kompeten** di bidangnya.

enforceA
Wisma Korindo Lt. 5
Jl. MT. Haryono Kav. 62
Jakarta Selatan 12780
Telp: (021) 79182328
 www.enforcea.com
 Enforce A
 enforcea
 enforceA