

**SURAT EDARAN
NOMOR SE-28/PJ/2021**

TENTANG

**PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS PENYERAHAN TANAH DAN PENGKREDITAN PAJAK
MASUKAN ATAS PEROLEHAN TANAH**

- Yth. 1. Para Pejabat Eselon II di Lingkungan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak;
2. Para Kepala Kantor Wilayah;
3. Para Kepala Kantor Pelayanan Pajak;
4. Para Kepala Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan
di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

A. Umum

Dalam rangka penyeragaman dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan tanah dan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah, perlu menetapkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Tanah dan Pengkreditan Pajak Masukan atas Perolehan Tanah.

B. Maksud dan Tujuan

1. Maksud

Surat Edaran Direktur Jenderal ini dimaksudkan untuk memberikan pedoman mengenai pengenaan PPN atas penyerahan tanah dan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah.

2. Tujuan

Surat Edaran Direktur Jenderal ini bertujuan untuk memberikan penjelasan mengenai pengenaan PPN atas penyerahan tanah dan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah, sehingga terdapat keseragaman dalam penerapan ketentuan di maksud.

C. Ruang Lingkup

Ruang lingkup Surat Edaran Direktur Jenderal ini adalah:

1. ketentuan umum;
2. pengenaan PPN atas penyerahan tanah;
3. tempat terutang nya PPN atas penyerahan tanah;
4. pengenaan PPN atas pengadaan tanah; dan
5. pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah.

D. Dasar

1. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Undang-Undang PPh);
2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Undang-Undang PPN);
3. Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 9 Tahun 2021 tentang Perlakuan Perpajakan Untuk Mendukung Kemudahan Berusaha;

4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 231/PMK.03/2019 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, serta Pemotongan dan/atau Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Bagi Instansi Pemerintah;
5. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013; dan
6. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ/2020 tentang Tempat Pendaftaran Wajib Pajak dan Pelaku Usaha Melalui Sistem Elektronik dan/atau Tempat Pelaporan Usaha Pengusaha Kena Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar, Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak Madya (PER-07/2020).

E. Materi

1. Ketentuan Umum.
 - a. Penyerahan tanah yang memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a dan Pasal 16D Undang-Undang PPN beserta penjelasannya, termasuk penyerahan tanah oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) kepada Instansi Pemerintah dalam rangka pengadaan tanah, terutang PPN sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
 - b. Pajak Masukan atas perolehan tanah dapat dikreditkan dalam hal tidak bertentangan dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 Undang-Undang PPN beserta penjelasannya.
2. Pengenaan PPN atas Penyerahan Tanah.
 - a. Tanah merupakan Barang Kena Pajak (BKP).
 - b. Penyerahan tanah dikenai PPN sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a Undang-Undang PPN, dalam hal memenuhi persyaratan sebagai berikut:
 - 1) penyerahan dilakukan oleh Pengusaha;
 - 2) termasuk dalam pengertian penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A Undang-Undang PPN;
 - 3) penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
 - 4) penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaan Pengusaha.
 - c. Pengusaha sebagaimana dimaksud pada huruf b angka 1) meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi PKP, tetapi belum dikukuhkan.
 - d. Pengusaha sebagaimana dimaksud pada huruf c adalah Pengusaha sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PPN, yang kegiatan usaha atau pekerjaannya tersebut dapat diketahui dan adanya kegiatan yang menunjukkan aktivitas usaha, antara lain memiliki persediaan berupa tanah dan/atau bangunan untuk dijual.
 - e. Pengusaha sebagaimana dimaksud pada huruf d wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP paling lama akhir bulan berikutnya setelah bulan saat jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi batasan pengusaha kecil sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai batasan pengusaha kecil PPN.
 - f. Penyerahan tanah dikenai PPN sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16D Undang-Undang PPN dalam hal memenuhi persyaratan sebagai berikut:
 - 1) penyerahan dilakukan oleh PKP;

- 2) tanah yang diserahkan menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan kecuali Pajak Masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan karena tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha; dan
 - 3) termasuk dalam pengertian penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A Undang-Undang PPN.
- g. Pengalihan BKP berupa tanah yang merupakan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh PKP, dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha, serta pengalihan BKP untuk tujuan setoran modal sebagai pengganti saham, dikenai PPN dalam hal pihak yang menerima pengalihan merupakan Pengusaha yang belum/tidak dikukuhkan sebagai PKP.
- h. Dalam hal tanah sebagaimana dimaksud pada huruf g dialihkan kepada Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP, pengalihan tersebut bukan merupakan penyerahan BKP sesuai ketentuan Pasal 1A ayat (2) huruf d Undang-Undang PPN, sehingga atas pengalihan tanah tersebut tidak dikenai PPN.
- i. Dalam hal BKP yang dialihkan merupakan tanah dan bangunan, maka PPN dikenakan atas penyerahan BKP berupa tanah dan bangunan tersebut.
- j. Dasar Pengenaan Pajak sehubungan dengan penyerahan:
- 1) BKP berupa tanah sebagaimana dimaksud pada huruf a yaitu harga jual tanah; atau
 - 2) BKP berupa tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud pada huruf i yaitu harga jual tanah dan bangunan.
- k. Batasan pengusaha kecil, Dasar Pengenaan Pajak, Faktur Pajak, serta tata cara pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- j. Contoh kasus pengenaan PPN atas penyerahan tanah tercantum dalam Lampiran huruf A yang merupakan bagian tidak terpisahkan dan Surat Edaran Direktur Jenderal ini.
5. Tempat Terutangnya PPN atas Penyerahan Tanah.
- a. Penyerahan tanah dan/atau bangunan oleh PKP yang memiliki kegiatan usaha di bidang pengalihan tanah dan/atau bangunan dan terdaftar pada wilayah administrasi KPP di lingkungan Kantor Wilayah Wajib Pajak Besar, lingkungan Kantor Wilayah Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak Madya (KPP BKM), berlaku ketentuan sebagai berikut:
- 1) terutang PPN di tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha, dan diadministrasikan di KPP BKM, dalam hal lokasi tanah dan/atau bangunan yang dialihkan berada pada tempat kegiatan usaha dalam wilayah administrasi KPP BKM; atau
 - 2) terutang PPN di tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha, dan diadministrasikan di Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha berada, dalam hal lokasi tanah dan/atau bangunan yang dialihkan berada pada tempat kegiatan usaha di luar wilayah KPP BKM.
- b. Penyerahan tanah dan/atau bangunan oleh PKP yang memiliki kegiatan usaha di bidang pengalihan tanah dan/atau bangunan dan tidak terdaftar pada KPP BKM, terutang PPN di tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha, dan diadministrasikan di Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha di mana lokasi tanah dialihkan.
- c. Wilayah administrasi sehubungan dengan pemungutan dan penyetoran PPN atas penyerahan tanah bagi PKP yang terdaftar pada KPP BKM sebagaimana dimaksud pada huruf a, sesuai dengan ketentuan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak yang mengatur mengenai tempat pendaftaran Wajib Pajak dan pelaku usaha melalui sistem elektronik dan/atau tempat pelaporan usaha PKP pada Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar, Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak Madya.

- d. Contoh kasus tempat terutangnya PPN atas penyerahan tanah tercantum dalam Lampiran huruf B yang merupakan bagian tidak terpisahkan dan Surat Edaran Direktur Jenderal ini.
4. Pengenaan PPN atas Pengadaan Tanah.
- a. Penyerahan tanah oleh PKP kepada Instansi Pemerintah dalam rangka pengadaan tanah, dikenai PPN.
 - b. PPN yang terutang atas penyerahan tanah dalam rangka pengadaan tanah sebagaimana dimaksud pada huruf a, dipungut oleh PKP yang menyerahkan tanah kepada Instansi Pemerintah, dan tidak dipungut oleh Instansi Pemenintah.
 - c. PKP sebagaimana dimaksud pada huruf a yang menerima pembayaran atas pengadaan tanah kepada Instansi Pemerintah wajib memungut PPN dengan membuat Faktur Pajak dengan kode transaksi 01, menyetor PPN, dan melaporkan PPN terutang dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
 - d. Contoh kasus pengenaan PPN atas transaksi pengadaan tanah tercantum dalam Lampiran huruf C yang merupakan bagian tidak terpisahkan dan Surat Edaran Direktur Jenderal ini.
5. Pengkreditan Pajak Masukan atas Perolehan Tanah.
- a. Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
 - 1) Bagi PKP yang belum berproduksi, berlaku hal sebagai berikut:
 - a) Bagi PKP yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang PPN, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan.
 - b) Barang modal adalah harta berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dan 1 (satu) tahun yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, termasuk pengeluaran berkaitan dengan perolehan barang modal yang dikapitalisasi ke dalam harga perolehan barang modal tersebut.
 - c) Tanah yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan merupakan BKP yang termasuk dalam pengertian barang modal sebagaimana dimaksud pada huruf b), sehingga Pajak Masukan atas perolehan tanah dapat dikreditkan dalam hal tidak bertentangan dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) Undang-Undang PPN.
 - d) Pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah sebagai barang modal sebagaimana dimaksud pada huruf c) tetap berlaku meskipun barang modal berupa tanah tidak dapat dibebankan sebagai biaya melalui penyusutan dalam peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan.
 - 2) Pajak Masukan atas perolehan tanah yang tidak berkaitan dengan penyerahan yang terutang PPN, tidak dapat dikreditkan oleh PKP, baik PKP yang telah berproduksi maupun belum berproduksi.
 - 3) Contoh kasus pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja tercantum dalam Lampiran huruf D yang merupakan bagian tidak terpisahkan dan Surat Edaran Direktur Jenderal ini.
 - b. Setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja.

Ketentuan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah bagi PKP yang belum melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP dan/atau ekspor BKP dan/atau JKP, berlaku ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 112 Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cipta Kerja, bahwa terhadap PKP yang belum melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP dan/atau ekspor BKP dan/atau JKP sampai dengan jangka waktu tertentu, PKP dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan tanah baik sebagai barang modal maupun bukan barang modal, baik PKP tersebut telah atau belum melakukan penyerahan, sesuai dengan ketentuan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

F. Penutup

Dengan ditetapkannya Surat Edaran Direktur Jenderal ini, pengenaan PPN atas penyerahan tanah dan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan tanah, agar berpedoman pada Surat Edaran Direktur Jenderal ini.

Demikian untuk diketahui dan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 19 Maret 2021
DIREKTUR JENDERAL,
ttd
SURYO UTOMO