



PMK-28 Tahun 2026

Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak

Direktorat P2Humas © 2026
Versi 20260504



LATAR BELAKANG & TUJUAN PENYUSUNAN

2

Latar Belakang

1

Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 119 Tahun 2024 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2018 tentang Tata Cara Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak yang berlaku saat ini **belum menampung kebutuhan penyesuaian tata cara pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak.**

2

Surat Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia (KPK RI) yang pada intinya menyampaikan **perlunya perbaikan kebijakan pemberian pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak** dengan mempertimbangkan rekam jejak fraud Wajib Pajak selain dari kepatuhan formil.

Tujuan

1

Meningkatkan **akurasi dalam pelaksanaan** ketentuan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak.

2

Memberikan **landasan hukum yang jelas** atas pelaksanaan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak.

3

Memberikan **kepastian hukum** dalam pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan.

PENGEMBALIAN PENDAHULUAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PAJAK

3



WP Kriteria Tertentu (Pasal 17C UU KUP)

Wajib Pajak berdasarkan kepatuhan formil dan tidak dipidana

Pokok Perubahan:

Kriteria Penetapan, Penelitian, dan Pencabutan.



WP Persyaratan Tertentu (Pasal 17D UU KUP)

Wajib Pajak dengan jumlah peredaran usaha/penyerahan tertentu & lebih bayar tertentu

Pokok Perubahan:

Jumlah Peredaran Usaha / Jumlah Lebih Bayar.



PKP Berisiko Rendah (Pasal 9 (4c) UU PPN)

Kemudahan khusus eksportir, penyerahan ke pemungut, & penyerahan fasilitas tidak dipungut

Pokok Perubahan:



Kriteria Penetapan, Pencabutan, & Threshold Pemenuhan Kegiatan Tertentu.



WP Kriteria Tertentu

(Pasal 17C UU KUP)

KRITERIA PENETAPAN SK WP KRITERIA TERTENTU

	PMK-39/PMK.03/2018 s.t.d.t.d PMK 119 Tahun 2024	PMK Nomor 28 Tahun 2026
 Tunggakan Pajak	Tidak memiliki utang pajak melewati 31 Desember tahun terakhir (kecuali ada izin penundaan / pengangsuran).	Tidak memiliki utang pajak melewati 31 Desember tahun terakhir (kecuali ada izin penundaan / angsuran atau telah melewati daluwarsa penagihan). Ditambah: Tidak pernah melakukan pembayaran melewati batas akhir pelunasan utang pajak untuk semua jenis pajak (termasuk angsuran/penundaan) dalam 5 Tahun terakhir sebelum penetapan.
 Tindak Pidana	Tidak pernah dipidana di bidang perpajakan selama 5 tahun terakhir.	Pengertian tidak pernah dipidana dipertegas termasuk: a) WP telah terdaftar ; dan b) tidak pernah dipidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, selama 5 Tahun terakhir sebelum penetapan.

KRITERIA PENETAPAN SK WP KRITERIA TERTENTU

6

Regulasi Lama



PMK-39/PMK.03/2018
s.t.d.t.d PMK 119 Tahun
2024

Hanya mensyaratkan **opini WTP** yang dilampirkan dalam SPT Tahunan PPh **selama 3 tahun berturut-turut.**

Regulasi Baru



PMK Nomor 28 Tahun 2026

6 Syarat Baru Laporan Keuangan WTP (3 Tahun Berturut-turut):

1. **WTP Murni:** Unqualified opinion (tidak termasuk opini dengan paragraf penjelas).
2. **Bukan Restatement:** Bukan restatement akibat koreksi kesalahan/manipulasi data (disertai Surat Pernyataan WP).
3. **SP2DK Ditanggapi / Dilakukan Pembahasan:** SP2DK atas laba/rugi fiskal yang terbit min. 3 bln sebelum penetapan telah ditanggapi atau dilakukan pembahasan sesuai PMK-111.
4. **Koreksi Fiskal \leq 5%:** Tidak ada koreksi laba/rugi fiskal lebih dari 5% dari hasil pemeriksaan 3 tahun pajak terakhir (inkrah/disetujui WP).
5. **Independensi Akuntan:** Akuntan publik memenuhi batas 5 tahun rotasi jasa audit (disertai Surat Pernyataan WP).
6. **Tertib Administrasi:** Wajib dilampirkan di SPT Tahunan PPh.

TATA CARA PENETAPAN WAJIB PAJAK KRITERIA TERTENTU

7



Paling lambat 10 Januari

1. Diajukan via portalWP
2. Jika tidak dapat disampaikan secara elektronik, maka:
 - disampaikan langsung; atau
 - via pos, ke KPP atau KP2KP



Penelitian DJP

Penelitian atas pemenuhan kriteria penetapan



Maksimal 30 Hari Kerja

DJP menerbitkan Keputusan Penetapan atau Pemberitahuan Penolakan

(Catatan: Jika lewat batas waktu, permohonan otomatis dikabulkan).

KRITERIA PENCABUTAN SK WP KRITERIA TERTENTU

Status WP Kriteria Tertentu **dapat dicabut apabila setelah penetapan:**



Kepatuhan Pelaporan

Terlambat menyampaikan:

- SPT tahunan; atau
- SPT Masa atas suatu jenis pajak:
 - dalam 2 Masa Pajak berturut-turut;
 - untuk 3 Masa Pajak dalam 1 tahun kalender; atau
 - yang melewati batas waktu penyampaian SPT Masa berikutnya.



Kepatuhan Pembayaran

- Memiliki utang pajak yang pada saat jatuh tempo **belum dilunasi** (kecuali telah memperoleh izin penundaan/pengangsuran).
- **Terlambat** melakukan pembayaran penundaan atau angsuran utang pajak yang telah disetujui.



Kondisi Laporan Keuangan

- **Tidak diaudit** oleh akuntan publik/ lembaga pengawasan keuangan Pemerintah.
- Opini audit **selain** Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*).
- Laporan disajikan ulang (*restatement*) akibat **koreksi kesalahan/manipulasi data**.
- Diaudit oleh akuntan publik yang melewati batas **5 tahun** pemberian jasa.
- **Tidak menanggapi** atau membahas permintaan penjelasan atas laba/rugi fiskal sesuai PMK-111.
- Terdapat koreksi laba/rugi fiskal **>5%** berdasarkan hasil pemeriksaan (disetujui/inkrah).



Tindak Pidana

- Dilakukan pemeriksaan bukti permulaan secara **terbuka**.
- Dilakukan tindakan **penyidikan** tindak pidana di bidang perpajakan.

KRITERIA PENELITIAN FORMAL PERMOHONAN PENGEMBALIAN PENDAHULUAN WP KRITERIA TERTENTU

- a. Status** : SK Penetapan masih berlaku.
- b. Kepatuhan Lapor** : Tidak telat lapor SPT Tahunan & Masa (berturut-turut, lewat masa, atau 3 Masa Pajak).
- c. Utang Pajak** : Nihil utang pajak yang telah jatuh tempo, tidak terlambat melakukan pembayaran penundaan/angsuran.
- d. Laporan Keuangan** : Diaudit oleh Akuntan Publik atau Lembaga Pengawasan Keuangan Pemerintah dan memperoleh opini WTP.
- e. Pemeriksaan DJP** : Tidak sedang diperiksa pada masa/tahun pajak terkait.
- f. Hukum & Pidana** : Tidak pernah dilakukan Bukper terbuka/Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.



Catatan: Kegagalan memenuhi persyaratan formal pada huruf b, huruf c, huruf d, dan huruf f berakibat pada pencabutan status Wajib Pajak Kriteria Tertentu.

PENELITIAN & VALIDASI PENGHITUNGAN KELEBIHAN PAJAK

Bagi Wajib Pajak Kriteria Tertentu & Persyaratan Tertentu

10



Kebenaran Penulisan & Penghitungan

Memastikan kebenaran penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan pembagian suatu bilangan dalam penghitungan pajak.



Validasi Pajak Masukan

Khusus PPN

- Faktur Pajak / Dokumen Lain yang Dipersamakan: Telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN pihak pembuat/pihak lain.
- Dokumen Impor (PIB): Telah dipertukarkan secara elektronik dengan DJP atau diunggah dengan mencantumkan NTPN.
- Surat Penetapan (Impor Barang Kiriman): Terdapat di sistem DJBC, dipertukarkan secara elektronik dengan DJP, dibayar via pos, dan memiliki NTPN.
- Pembayaran Sendiri: Telah divalidasi dengan NTPN (jika via Surat Setoran Pajak) atau tervalidasi di sistem DJP (jika via sarana lain).



Validasi Bukti Pemotongan/Pemungutan PPh

Khusus PPh

- **Sistem DJP:** Bukti potong/pungut telah diterbitkan melalui sistem administrasi DJP.
- **Luar Sistem DJP:** Dokumen dipersamakan telah tervalidasi dalam sistem administrasi DJP.
- **Pembayaran Sendiri:** Telah divalidasi dengan NTPN (jika via Surat Setoran Pajak) atau tervalidasi di sistem DJP (jika sarana lain).



Pemenuhan Kegiatan Tertentu

Khusus PPN

- Memastikan kegiatan terjadi pada Masa Pajak yang diajukan (kecuali Masa Pajak akhir tahun buku).
- Cakupan kegiatan meliputi:
 - Ekspor BKP berwujud/tidak berwujud & Ekspor JKP.
 - Penyerahan BKP/JKP kepada pemungut PPN.
 - Penyerahan BKP/JKP yang PPN-nya tidak dipungut



Wajib Pajak

Persyaratan Tertentu

(Pasal 17D UU KUP)

PERBANDINGAN KRITERIA WP PERSYARATAN TERTENTU

12

PMK 39 Tahun 2018 vs PMK 28 Tahun 2026

	KATEGORI WAJIB PAJAK	PMK 39/2018	PMK 28/2026
	WP Orang Pribadi (Non-Usaha)	SPT Tahunan PPh Lebih Bayar (tidak ada batasan jumlah LB).	SPT Tahunan PPh Lebih Bayar (tidak ada batasan jumlah LB)
	WP OP (Usaha/Pekerjaan Bebas)	Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp100 Juta .	Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp100 Juta untuk suatu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak.
	WP Badan	Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp1 Miliar .	Peredaran Usaha: >Rp0 s.d. Rp50 Miliar <ul style="list-style-type: none">Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp1 Miliar untuk suatu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak.
	Pengusaha Kena Pajak (PKP)	Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp5 Miliar .	Jumlah Penyerahan: >Rp0 s.d. Rp4,2 Miliar <ul style="list-style-type: none">Jumlah Lebih Bayar paling banyak Rp1 M untuk suatu Masa Pajak. <p><i>Tidak berlaku bagi PKP yang belum melakukan penyerahan BKP/JKP dan/atau ekspor BKP/JKP (sesuai Pasal 9 ayat (2a) UU PPN)</i></p>



PERUBAHAN PERLAKUAN PKP: Bagi Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang masuk dalam kategori Wajib Pajak Persyaratan Tertentu, pada PMK 28 Tahun 2026 tidak lagi diperlakukan sebagai PKP Berisiko Rendah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) UU PPN.




PKP Berisiko Rendah

(Pasal 9 ayat (4c) UU PPN)

PENGUSAHA KENA PAJAK YANG DIKATEGORIKAN SEBAGAI PKP BERISIKO RENDAH

Jenis Pengusaha Kena Pajak	PMK39/2018 s.t.d.t.d PMK 119/2024	PMK 28/2026
Perusahaan Terbuka (Saham diperdagangkan di BEI)	✓	✓
Perusahaan Terbuka (Saham diperdagangkan di BEI)	✓	✓
Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan BUMD	✓	✓
Mitra Utama Kepabeanaan	✓	✓
Operator Ekonomi Bersertifikat (Authorized Economic Operator)	✓	✓
Pabrikasi atau Produsen yang memiliki tempat kegiatan produksi	✓	✓
PKP yang masuk dalam kategori Wajib Pajak Persyaratan Tertentu	✓	✗
Pedagang Besar Farmasi tersertifikasi	✓	✓
Distributor Alat Kesehatan tersertifikasi	✓	✓
Anak Perusahaan BUMN (Kepemilikan Saham > 50%)	✓	✓

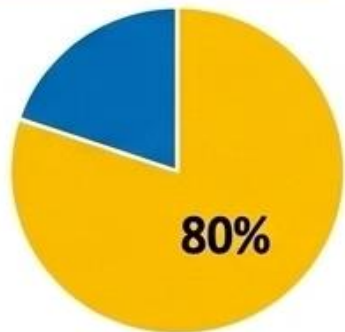
 Berdasarkan PMK 28 Tahun 2026, Pengusaha Kena Pajak yang masuk dalam kategori Wajib Pajak Persyaratan Tertentu tidak lagi diperlakukan sebagai PKP Berisiko Rendah dalam pengajuan Pengembalian Pendahuluan kelebihan pembayaran pajak.

PERUBAHAN KRITERIA PENETAPAN PKP BERISIKO RENDAH

15

PMK 39/PMK.03/2018 s.t.d.t.d PMK 119 Tahun 2024	PMK 28 Tahun 2026
<ul style="list-style-type: none">Lapor SPT Masa 12 bulan terakhir;	<ul style="list-style-type: none">Lapor SPT Masa 12 bulan terakhir secara tepat waktu;
<ul style="list-style-type: none">Tidak sedang dilakukan Bukper/Penyidikan.	<ul style="list-style-type: none">Tidak sedang dilakukan Bukper secara terbuka/Penyidikan.

Pemenuhan Kegiatan Tertentu dalam Permohonan Pengembalian Pendahuluan



Syarat Minimal 80% Kegiatan Tertentu: PKP harus melakukan kegiatan tertentu minimal 80% dari total nilai:

- Penyerahan BKP/JKP (di luar yang dibebaskan/tidak terutang PPN), dan
- Ekspor BKP berwujud/tidak berwujud, dan/atau ekspor JKP.



Catatan: Berlaku pada Masa Pajak yang diajukan permohonan, termasuk akhir tahun buku.

KRITERIA PENCABUTAN SK PKP BERISIKO RENDAH

16

1 Pelanggaran Kepatuhan (Baru ditambahkan di PMK 28 Tahun 2026)
Terlambat menyampaikan SPT Masa PPN dalam periode 12 (dua belas) bulan terakhir.

2 Pemeriksaan Bukper
Dilakukan pemeriksaan Bukti Permulaan (Bukper) secara terbuka dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

3 Vonis Pidana
Dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap (inkrah).

4 Tidak Memenuhi Kriteria Subjek
Tidak lagi memenuhi kriteria Subjek PKP Berisiko Rendah sebagaimana dimaksud Pasal 13 ayat (2) PMK 28 Tahun 2026 (misal: kehilangan izin usaha Farmasi, pencabutan status AEO, dll).

PENELITIAN KEWAJIBAN FORMAL PENGEMBALIAN PENDAHULUAN BAGI PKP BERISIKO RENDAH



Status Aktif

Penetapan Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah masih berlaku.

Kepatuhan SPT

Tidak terlambat menyampaikan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai dalam 12 (dua belas) bulan terakhir.

Status Pemeriksaan

Tidak sedang dilakukan pemeriksaan atas Masa Pajak yang diajukan permohonan pengembalian pendahuluan.

Status Bukti Permulaan

Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan secara terbuka dan/atau penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Status Pidana

Tidak dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan (berdasarkan putusan pengadilan inkrah) dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

PENELITIAN & VALIDASI PENGHITUNGAN KELEBIHAN PAJAK

Bagi Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah

18



Pemenuhan Kegiatan Tertentu

Minimal 80% dari total nilai penyerahan dan ekspor pada Masa Pajak yang diajukan, meliputi:

- a. **Penyerahan BKP/JKP** (selain penyerahan yang mendapat fasilitas dibebaskan & penyerahan tidak terutang PPN);
- b. **Ekspor BKP berwujud, tidak berwujud, dan/atau JKP.**



Kebenaran Penulisan & Penghitungan

Memastikan kebenaran penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan pembagian suatu bilangan dalam penghitungan pajak.



Validasi Pajak Masukan

- Faktur Pajak / Dokumen Lain yang Dipersamakan: Telah dilaporkan dalam SPT Masa PPN pihak pembuat/pihak lain.
- Dokumen Impor (PIB): Telah dipertukarkan secara elektronik dengan DJP atau diunggah dengan mencantumkan NTPN.
- Surat Penetapan (Impor Barang Kiriman): Terdapat di sistem DJBC, dipertukarkan secara elektronik dengan DJP, dibayar via pos, dan memiliki NTPN.
- Pembayaran Sendiri: Telah divalidasi dengan NTPN (jika via Surat Setoran Pajak) atau tervalidasi di sistem DJP (jika via sarana lain).



Ketentuan Lainnya

PENGAJUAN SELISIH KELEBIHAN PAJAK YANG BELUM DIKEMBALIKAN (Permohonan Melalui Surat Tersendiri)

20



Wajib Pajak (WP Kriteria Tertentu, WP Persyaratan Tertentu, PKP Berisiko Rendah) dapat mengajukan permohonan pengembalian atas selisih pajak yang belum dikembalikan melalui surat tersendiri dengan syarat:

Syarat Tidak Sedang Diperiksa

DJP belum mulai melakukan Pemeriksaan pajak atas masa/tahun pajak terkait, atau belum melakukan pemeriksaan Bukti Permulaan (Bukper) secara terbuka terhadap Wajib Pajak tersebut.

Batas Waktu Pengajuan

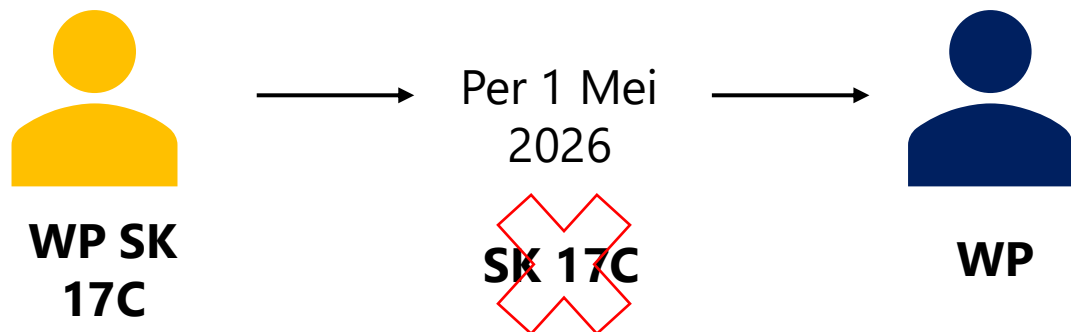
Permohonan pengembalian selisih melalui surat tersendiri harus disampaikan paling lama 2 (dua) tahun sebelum daluwarsa penetapan.

PERLAKUAN PENGEMBALIAN PENDAHULUAN BAGI WAJIB PAJAK YANG MEMILIKI 2 SURAT KEPUTUSAN PENETAPAN

21



Jika dilakukan pemeriksaan atas SPT dan terbit SKPKB (Kurang Bayar) setelah SKPPKP terbit, Wajib Pajak akan dikenai sanksi administratif sesuai Pasal 13 ayat (2) UU KUP.



dinyatakan tidak berlaku



Registrasi Ulang WP Kriteria Tertentu

- 1** Keputusan penetapan WP Kriteria Tertentu berdasarkan PMK lama dinyatakan tidak berlaku.
- 2** WP dapat mengajukan ulang pada pada **1 Juni 2026 – 10 Juni 2026** atau sesuai Pasal 4(1) PMK 28 Tahun 2026.
- 3** Keputusan akan diterbitkan dalam jangka waktu 30 hari kerja sejak permohonan disampaikan (sepanjang memenuhi syarat baru).

KETENTUAN PERALIHAN



Kriteria Wajib Pajak



Status Permohonan



Aturan Penyelesaian

Wajib Pajak Kriteria Tertentu

Disampaikan sebelum PMK 28/2026 berlaku **DAN** belum diterbitkan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP).

**Aturan Baru
(PMK 28 Tahun 2026)**

Wajib Pajak Persyaratan Tertentu & Pengusaha Kena Pajak Berisiko Rendah

Disampaikan sebelum PMK 28/2026 berlaku.

**Aturan Lama
(PMK 39/2018 jo.
PMK 119/2024)**

Link Materi Edukasi

SPT Tahunan PPh pada Coretax



Pindai di Sini

Video Panduan

Youtube @DitjenPajakRI



Pindai di Sini

Salindia (Slide)

www.pajak.go.id/id/lapor-tahunan



Pindai di Sini

Simulator Terpandu

spt-simulasi.pajak.go.id





Pajak Tumbuh, Indonesia Tanggung



Hati-Hati Penipuan Mengatasnamakan Ditjen Pajak!

Konfirmasi ke Kring Pajak

 **1500200**

Atau hubungi unit kerja DJP

pajak.go.id/unit-kerja



Terima kasih
Pajak Kita, Untuk Kita



DitjenPajakRI



www.pajak.go.id



1 500 200