

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Pajak

Sebagian besar negara di dunia memiliki sistem perpajakan dalam membiayai pengeluaran pemerintahannya. Tidak terkecuali Indonesia yang menjadikan pajak sebagai tulang punggung untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah dalam rangka menyediakan barang publik dan jasa publik. Betapa pentingnya pajak, sehingga pada tahun 1789 Benjamin Franklin pernah berkata dalam salah satu suratnya yang ditujukan kepada Jean Baptis Leroy, "*in this world nothing is certain except death and taxes*".

Definisi pajak yang paling terkenal dalam dunia akademik dikemukakan oleh Rochmat Soemito

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum

Menurut S.I Djajadiningrat (2005:6)

Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan secara umum

Menurut Rimsky K Judisseno (2005:7)

Pajak merupakan suatu kewajiban kenegaraan berupa pengabdian serta peran aktif warga negara dan anggota masyarakat lainnya untuk

membayai keperluan negara berupa pembangunan nasional yang pelaksanaannya diatur dalam undang-undang dan peraturan untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan negara

Undang-undang perpajakan sendiri tidak memberikan definisi pajak sampai dengan dikeluarkannya Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007. Baru pada Undang-undang inilah definisi pajak dicantumkan, berikut adalah definisi versi Undang-Undang No. 28 Tahun 2007

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Definisi Pajak versi UU KUP ini hampir sama dengan definisi Rochmat Soemitro. Kata “iuran” diganti dengan kata “kontribusi” yang nadanya lebih bersifat positif karena mengandung makna partisipasi masyarakat. Kemudian ada tambahan “bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat” yang membuat kata pajak lebih bernilai positif karena untuk tujuan kemakmuran rakyat melalui penyediaan barang dan jasa publik seperti pertahanan, keamanan, pendidikan, kesehatan, jalan raya, dan fasilitas umum lainnya.

2.2 Fungsi Pajak

Dari definisi pajak di atas sudah tergambar fungsi dari pajak yaitu untuk menyediakan barang-barang dan jasa-jasa publik. Namun demikian, dalam literatur-literatur perpajakan, dikenal dua macam fungsi pajak yaitu fungsi penerimaan (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulair*).

Fungsi penerimaan adalah fungsi utama pajak. Pajak ditarik terutama untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah dalam rangka

menyediakan barang dan jasa publik. Saat ini 74,82% dari total pendapatan negara yang berjumlah Rp. 1.358.200.000.000 APBN Indonesia dibiayai oleh pajak. Dua pajak penyumbang penerimaan terbesar adalah Pajak Penghasilan (PPH) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Dengan demikian, dua jenis pajak ini lebih memiliki fungsi penerimaan (*budgetair*) daripada fungsi mengatur.

Selain berfungsi sebagai sumber penerimaan negara, pajak juga memiliki fungsi mengatur. Dalam fungsi ini, pajak mengarahkan perilaku sekelompok warga negara agar bertindak sesuai yang diinginkan. Contohnya agar masyarakat Indonesia mendapatkan minyak goreng yang murah, maka terhadap ekspor CPO (*Crude Palm Oil*) akan dikenakan pajak ekspor yang tinggi. Contoh lain, agar masyarakat tidak mengonsumsi minuman beralkohol, maka terhadap jenis barang seperti ini dikenakan PPnBM yang tinggi. Jenis pajak yang biasanya digunakan sebagai instrumen mengatur ini adalah Pajak Ekspor, Bea Masuk dan PPnBM.

Jika ditelusuri lebih jauh, ada satu lagi fungsi pajak yang perlu kita pahami. Fungsi tersebut adalah fungsi distribusi kekayaan di mana kelompok yang lebih mampu akan membayar pajak lebih banyak sementara kelompok yang kurang mampu akan mendapatkan manfaat lebih banyak dibandingkan dengan pajak yang dia bayar. Bahkan untuk kelompok tertentu, seperti penerima BLT, penerima subsidi BBM, dan penerima subsidi pupuk, mungkin tidak membayar pajak tapi mendapatkan manfaat langsung dari pajak.

2.3 Asas Dan Dasar Pemungutan Pajak

Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak, dalam memilih alternatif pemungutan perlu berdasar pada asas-asas pemungutan pajak, sehingga terdapat keserasian antara pemungutan pajak dengan tujuan dan asasnya. Adam Smith dalam buku "*An Inquiry to The Natura and Clauses of the Wealth of Nations*" menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada empat asas yang terkenal dengan sebutan "*Four Maxims*".

2.3.1 *Equality*

Pemungutan pajak harus bersifat final adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diterima.

2.3.2 *Certainty*

Penerapan pajak itu tidak ditentukan dengan sewenang-wenang. Oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti pajak yang terutang, kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.

2.3.3 *Convenience*

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak, sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak. Sebagai contoh, wajib pajak membayar pajak pada saat memperoleh

penghasilan. Sistem ini dikenal juga dengan sebutan “*Pay as You Earn*”.

2.3.4 *Economy*

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak diharapkan seminimal mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

2.4 Jenis-Jenis Pajak

2.4.1 Menurut Sifatnya

2.4.1.1 Pajak langsung, adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain tetapi harus menjadi beban langsung wajib pajak yang bersangkutan. Contohnya adalah Pajak Penghasilan.

2.4.1.2 Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Contohnya adalah Pajak Pertambahan Nilai.

2.4.2 Menurut Sasaran/Objeknya

Pembagian menurut sasaran/objeknya dimaksudnya untuk membedakan dan membagi pajak berdasarkan ciri-ciri prinsip sebagai berikut:

2.4.2.1 Pajak Subjektif

Pajak Subjektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya yang selanjutnya dicari syarat

objeknya. Dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak.

2.4.2.2 Pajak Objektif

Pajak Objektif adalah pajak berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak.

2.4.3 Menurut Pemungutannya

2.4.3.1 Pajak Pusat

Adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara.

2.4.3.2 Pajak Daerah

Adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contohnya adalah Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Reklame.

2.5 Pajak Pertambahan Nilai

2.5.1 Karakteristik

Secara umum karakteristik Pajak Pertambahan Nilai dijabarkan dalam beberapa literatur salah satunya pada publikasi yang berjudul "*Value Added Taxes in Central and Eastern European Countries*", diterbitkan oleh OECD (*Organisation for Economic Co-operation Development*) menjelaskan bahwa karakteristik yang dimiliki oleh Pajak Pertambahan Nilai sebagai berikut

"...is a multistage, comprehensive, tax credit type of destination based, net consumption VAT. It is multistage and comprehensive because the VAT covers all stages of production and distribution and, in principle, includes all goods and services in its base. It is a tax credit type of VAT, because its eliminates commulative effects by granting registered firms a credit or deduction for the tax paid in respect of purchases from registered suppliers against their own tax payable on sales. It is destination-based, because goods and services are taxed in the country of origin of production. Finally the VAT is a net consumption tax, because it pupots to confine the tax to goods and services in consumer hands".

Ditinjau dari sudut pandang ekonomi, beban pajak atas PPN dialihkan kepada pihak lain, yaitu pihak yang mengkonsumsi Barang/Jasa Kena Pajak. Sedangkan ditinjau dari sudut pandang yuridis tanggung jawab pembayaran pajak atas PPN kepada kas Negara tidak berada ditangan pihak yang memikul beban pajak.

Sebagai pajak objektif, timbulnya kewajiban untuk membayar Pajak Pertambahan Nilai ditentukan oleh adanya objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak ikut menentukan. PPN tidak membedakan antara konsumen berupa orang atau badan, antara konsumen yang berpenghasilan tinggi dengan yang rendah. Jika mereka menggunakan barang atau jasa dari jenis yang sama maka diperlakukan sama.

PPN yang dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek PPN mulai dari tingkat pabrik (*manufactor*) kemudian ditingkat pedagang besar (*wholeseller*) dalam berbagai bentuk atau

nama sampai ke tingkat pengecer (*retail*). Hal ini memberikan karakter “*Multi Stage*” pada Pajak Pertambahan Nilai.

Setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan diwajibkan untuk membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan pajak. Bagi pembeli, importir, atau penerima jasa merupakan bukti pembayaran pajak. Berdasarkan faktur pajak inilah akan dihitung jumlah pajak terutang dalam satu masa pajak, yang wajib dibayar ke kas negara.

Dalam mekanisme pemungutannya, PPN mengenal dua prinsip, yaitu

- a. Prinsip tempat asal, mengandung pengertian bahwa PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi.
- b. Prinsip tempat tujuan, berarti bahwa PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi.

Dalam prinsip ini, komoditi impor akan menanggung beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri. Sebaliknya barang produksi dalam negeri yang akan diekspor tidak dikenakan PPN, karena akan dikenakan PPN di negara tempat komoditi ekspor tersebut akan dikonsumsi. Supaya daya saing komoditi ekspor Indonesia dengan produk domestik negara pengimpor tidak dipengaruhi oleh PPN Indonesia masih diperlukan sarana lain berupa pengenaan PPN atas komoditi ekspor dengan tarif 0 %.

2.5.2 Fungsi Pajak Pertambahan Nilai

Secara garis besar terdapat empat fungsi Pajak Pertambahan Nilai, yaitu sebagai berikut

a. Penerimaan Negara

Merupakan fungsi dan tujuan utama dari setiap pelaksanaan pemungutan pajak.

b. Membantu Pengusaha Kecil

Adanya pengecualian atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai bagi Pengusaha Kecil, diharapkan dapat mendorong kelanjutan usaha tersebut.

c. Mendorong Ekspor

Ekspor Barang Kena Pajak dan Ekspor Jasa Kena Pajak dikenakan tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0%. Hal ini diharapkan dapat mendorong pengusaha dalam negeri untuk mengembangkan usahanya secara global.

d. Pemerataan Beban Pajak

Salah satu karakteristik Pajak Pertambahan Nilai adalah, netralitas dan objektif. Hal ini menunjukkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai merupakan beban pajak yang rata bagi seluruh subjek pajak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.

2.5.3 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Dari ketentuan yang mengatur tentang objek PPN dalam pasal 4, 16C, dan 16D UU PPN 1984 dapat diketahui bahwa subjek PPN dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu

2.5.3.1 Pengusaha Kena Pajak

Pengusaha adalah orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari Luar Daerah Pabean.

Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha sebagaimana dimaksud yang melakukan penyerahan BKP dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang PPN, tidak termasuk pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusaha Kena Pajak.

Termasuk pengertian PKP adalah pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan BKP dan atau penyerahan JKP.

Ketentuan yang mengatur bahwa subjek PPN harus Pengusaha Kena Pajak adalah pasal 4 huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf f serta pasal 16D pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 dan Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000.

Dari pasal-pasal ini dapat diketahui bahwa

- a. Yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN adalah pengusaha Kena Pajak (pasal 4 huruf a dan huruf c Jo pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 Jo pasal 2 ayat 1 PP Nomor 143 Tahun 2000).
- b. Yang mengekspor Barang Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (pasal 4 huruf f UU PPN 1984).
- c. Yang menyerahkan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan adalah Pengusaha Kena Pajak (pasal 16D UU PPN 1984).
- d. Bentuk kerja sama operasi yang apabila menyerahkan Barang Kena Pajak dan/atau jasa Kena Pajak dapat dikenakan PPN adalah Pengusaha Kena Pajak (pasal 2 ayat 2 PP Nomor 143 Tahun 2000).

2.5.3.2 Bukan Pengusaha Kena Pajak

Subjek PPN tidak harus Pengusaha Kena Pajak, tetapi bukan Pengusaha Kena Pajak pun dapat menjadi Subjek PPN sebagaimana diatur dalam pasal 4 huruf b, huruf d, dan huruf e serta pasal 16C UU PPN 1984.

Berdasarkan pasal-pasal ini diketahui bahwa dapat dikenakan PPN :

- a. Siapapun yang mengimpor Barang Kena Pajak (pasal 4 huruf b UU PPN 984).
- b. Siapapun yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan atau Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean di dalam Daerah Pabean (pasal 4 huruf d dan huruf e UU PPN 1984).
- c. Siapapun yang membangun sendiri tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya (pasal 16 C UU PPN 1984).

2.5.4 Objek Pajak Pertambahan Nilai

2.5.4.1 Barang Kena Pajak

Barang kena pajak (BKP) adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukurnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN.

Pada dasarnya semua barang adalah BKP, kecuali UU menetapkan sebaliknya. Jenis barang yang tidak dikenakan PPN ditetapkan dengan PP didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut

a. Barang hasil pertambangan, penggalian, dan pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, seperti

- Minyak mentah (crude oil)
- Gas bumi
- Panas bumi
- Pasir dan kerikil
- Batu bara sebelum diproses menjadi briket batu bara, dan
- Biji besi, biji timah, biji tembaga, biji nikel, dan biji perak serta biji bauksit.

b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, seperti :

- Beras
- Gabah
- Jagung
- Sagu
- Kedelai

- Garam baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium.
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, tidak termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering.
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga (saham, obligasi, dan lainnya).

2.5.4.2 Jasa Kena Pajak

Jasa Kena Pajak (JKP) adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN.

Pada dasarnya semua jasa dikenakan pajak, kecuali yang ditentukan lain oleh UU PPN. Jenis jasa yang tidak dikenakan PPN (*Negative List*) ditetapkan dengan PP didasarkan atas kelompok-kelompok jasa sebagai berikut

- a. Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik,

- b. Jasa di bidang pelayanan sosial,
- c. Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko,
- d. Jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi,
- e. Jasa di bidang keagamaan,
- f. Jasa di bidang pendidikan,
- g. Jasa di bidang kesenian dan hiburan yang tidak dikenakan pajak totonan termasuk jasa di bidang kesenian yang tidak bersifat komersial, seperti pementasan kesenian tradisional yang diselenggarakan secara cuma-cuma.
- h. Jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan, seperti : penyiaran radio dan televisi yang dilakukan oleh instansi pemerintah atau swasta yang bukan bersifat iklan dan tidak dibiayai oleh sponsor yang bertujuan komersial.
- i. Jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air, seperti : jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, dan di sungai yang dilakukan oleh Pemerintah atau swasta.
- j. Jasa di bidang tenaga kerja,
- k. Jasa di bidang perhotelan,

1. Jasa disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, meliputi jasa-jasa yang dilaksanakan oleh instansi pemerintah, seperti pemberian Izin Mendirikan Bangunan, Pemberian Izin Usaha Perdagangan, pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, Pembuatan Kartu Tanda Penduduk.

2.5.5 Metode Perhitungan

Ada tiga metode dalam menghitung PPN, yaitu

a. Additional Method

Berdasarkan metode ini PPN dihitung dari penjumlahan seluruh unsur nilai tambah dikalikan tarif PPN yang berlaku.

b. Subtraction Method

Berdasarkan metode ini PPN dihitung berdasarkan selisih antara harga jual dan harga beli dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku.

c. Credit Method

Berdasarkan metode ini, PPN dihitung dari selisih antara pajak yang dibayar pada saat pembelian dan pajak yang dipungut pada saat penjualan.

2.5.6 Saat Terutangnya Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa

Untuk menentukan saat PKP melaksanakan kewajiban membayar pajak, penentuan saat pajak terutang menjadi sangat relevan. Tanpa diketahui saat pajak terutang, tidak mungkin

ditentukan bilamana PKP wajib memenuhi kewajiban melunasi utang pajaknya.

Untuk menentukan saat pajak terutang sangat erat kaitannya dengan penentuan saat timbulnya utang pajak. Sebagai pajak objektif, PPN menganut ajaran materiil, yaitu utang pajak timbul karena undang-undang. Dengan kata lain dapat dirumuskan bahwa utang pajak timbul yang diatur dalam undang-undang, yaitu sejak adanya suatu keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak. Dengan rumusan yang lebih sederhana, dapat ditentukan bahwa utang PPN mulai timbul sejak adanya objek pajak.

Ajaran materiil timbulnya utang pajak dianut oleh suatu jenis pajak yang mekanisme pemungutan pajaknya menggunakan *self assessment system*. Mekanisme pemungutan PPN menggunakan sistem ini, sehingga timbulnya utang pajak ditentukan berdasarkan ajaran materiil.

Terutangnya pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak dan pada saat penyerahan Jasa Kena Pajak. Selanjutnya dalam memori penjelasan Undang-Undang PPN No. 42 ditegaskan bahwa pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah menganut prinsip akrual, artinya terutangnya pajak terjadi pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak meskipun pembayaran atas penyerahan tersebut belum

diterima atau belum sepenuhnya diterima atau pada saat impor Barang Kena Pajak.

Pasal 11 ayat (2) UU PPN No. 42 menyatakan,

Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran.

Prinsip akrual sebagaimana dimaksud dalam penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang PPN mencerminkan bahwa penentuan saat terutangnya pajak atas penyerahan barang dan penyerahan jasa dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai sejalan dengan norma dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum, penyerahan barang dianggap telah terjadi apabila risiko dan manfaat kepemilikan barang telah berpindah kepada pembeli dan jumlah pendapatan dari transaksi tersebut dapat diukur dengan handal. Demikian juga dengan penyerahan jasa diakui pada saat pendapatan atas penyerahan jasa tersebut telah dapat diestimasi atau diukur dengan handal. Dalam sistem akrual, pendapatan atau piutang diakui pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa melihat apakah atas transaksi tersebut telah dibayar ataupun belum dibayar. Pengakuan pendapatan atau pencatatan piutang dicerminkan dengan penerbitan *invoice*/faktur penjualan yang sekaligus menjadi dokumen sumber

dan sebagai dasar pencatatan pengakuan pendapatan atau pencatatan piutang.

2.5.7 Mekanisme Pajak Pertambahan Nilai

Mekanisme pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN ada pada pihak pedagang atau produsen sehingga muncul istilah Pengusaha Kena Pajak yang disingkat PKP. Dalam perhitungan PPN yang harus disetor oleh PKP, dikenal istilah pajak keluaran dan pajak masukan. Pajak keluaran adalah PPN yang dipungut ketika PKP menjual produknya, sedangkan pajak masukan adalah PPN yang dibayar ketika PKP membeli, memperoleh, atau membuat produknya.

Indonesia menganut sistem tarif tunggal untuk PPN, yaitu sebesar 10 persen. Dasar hukum utama yang digunakan untuk penerapan PPN di Indonesia adalah Undang-Undang No. 8/1983 berikut revisinya, yaitu Undang-Undang No. 11/1994 dan Undang-Undang No. 18/2000. Undang-undang No. 18 Tahun 2000 yang diberlakukan sejak tanggal 1 Januari 2001 merupakan UU hasil revisi UU NO. 8 Tahun 1983 sebagaimana diperbaiki untuk pertama kali menjadi UU No.11 Tahun 1994. Yang kemudian direvisi menjadi Undang-Undang No. 42 Tahun 2009. Dalam pelaksanaan UU No. 42 ini dilengkapi dengan beberapa aturan pelaksanaan berupa Peraturan Pemerintah, Surat Keputusan Menteri Keuangan dan Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak.

Pembayaran PPN dapat dilakukan dengan cara menitipkan uang pajak kepada pihak penjual (pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak) yang telah berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak, atau dengan cara membayarkannya secara langsung ke negara.

a. Pembayaran PPN dengan Menitipkan Ke Pihak Penjual

Pembayaran PPN dengan cara menitipkan uang pembayarannya kepada pihak penjual, yaitu pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dan telah berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak, dilakukan dalam hal terjadi konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak oleh siapapun dari pihak penjual atau pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut. Cara seperti ini merupakan cara yang paling umum dilakukan dan dikenal dengan mekanisme umum. Dengan mekanisme ini, pihak penjual atau pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut akan mendapatkan aliran uang masuk (*cash inflow*) berupa Pajak Pertambahan Nilai (Pajak Keluaran). Pajak Keluaran yang telah diterima dan merupakan *cash inflow* tersebut, akan disetorkan atau tidak disetorkan ke negara, tergantung kepada hasil pertandingan antara Pajak Keluaran tersebut dengan Pajak Masukan atau *Cash Outflow*.

b. Pembayaran PPN Secara Langsung ke Negara

Mekanisme pembayaran Pajak Pertambahan Nilai dengan cara membayarkan secara langsung ke negara, dilakukan apabila:

- 1) Dalam hal Pengusaha Kena Pajak menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak kepada Instansi Pemerintah, dimana instansi pemerintah tidak menitipkan uang pembayaran PPN kepada pihak penjual, melainkan langsung menyetorkannya ke negara;
- 2) Dalam hal terjadi impor Barang Kena Pajak, dimana pihak yang melakukan impor akan membayar PPN secara langsung ke negara sebagai bagian dari persyaratan untuk menebus Barang Kena Pajak yang diimpornya;
- 3) Dalam hal terjadi pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah pabean, dimana pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak akan menyetor sendiri PPN yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak yang berfungsi sebagai Faktur Pajak Standar;
- 4) Dalam hal terjadi pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean, dimana pihak yang memanfaatkan Barang Kena Pajak tidak berwujud tersebut akan menyetor sendiri PPN yang terutang

- dengan menggunakan Surat Setoran Pajak yang berfungsi sebagai Faktur Pajak Standar;
- 5) Dalam hal terjadi kegiatan membangun bangunan yang dilakukan sendiri, apabila persyaratan-persyaratannya dipenuhi;
 - 6) Dalam hal terjadi penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, apabila persyaratan-persyaratannya dipenuhi;
 - 7) Dalam hal SPT Masa PPN berstatus kurang bayar yang disebabkan oleh jumlah Pajak Keluaran yang lebih besar dibandingkan dengan jumlah Pajak Masukan, dimana batas paling lambat untuk menyetorkan selisihnya (Pajak Keluaran -VS- Pajak Masukan) adalah akhir bulan pada bulan berikutnya. Terdapat Pengusaha Kena Pajak tertentu yang Dasar Pengenaan Pajaknya menggunakan Nilai Lain, artinya jumlah Pajak Masukannya dianggap (*deemed*) selalu lebih kecil dibandingkan dengan jumlah Pajak Keluarannya, sehingga SPT Masa PPN-nya selalu berstatus kurang bayar.

2.5.8 Faktur Pajak

Pengertian faktur pajak didalam Pasal 1 Ayat 23 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dirumuskan sebagai berikut:

“Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Penyerahan Jasa Kena Pajak, atau bukti pungutan pajak karena Impor Barang Kena Pajak yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai”.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa fungsi Faktur Pajak adalah sebagai berikut:

- a. Bukti pungutan PPN/PPN BM bagi PKP yang melakukan penyerahan BKP/JKP dan/atau DJBC atas impor BKP
- b. Bukti pembayaran PPN dan PPN BM bagi PKP pembeli BKP/JKP
- c. Sarana Pengkreditan Pajak Masukan
- d. Dasar pembuatan Nota Retur

2.5.8.1 Faktur Pajak Standar

Faktur Pajak adalah faktur yang bentuk dan isinya telah ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Berdasarkan Pasal 13 Ayat 5 UU PPN jo. PER-159/PJ/2006 Faktur Pajak paling sedikit memuat keterangan-keterangan sebagai berikut:

- a. Nama, Alamat, NPWP yang menyerahkan BKP/JKP
- b. Nama, Alamat, NPWP pembeli BKP/JKP
- c. Jenis Barang atau Jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian dan Potongan Harga
- d. PPN yang dipungut
- e. PPN BM yang dipungut

- f. Kode Seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak
- g. Nama, Jabatan dan Tanda Tangan yang berhak menanda tangani Faktur Pajak.

Dalam hal pembayaran diterima setelah bulan penyerahan BKP dan atau keseluruhan JKP, harus dibuat paling lambat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan BKP dan atau keseluruhan JKP, kecuali pembayaran terjadi sebelum akhir bulan berikutnya maka faktur pajak standar harus dibuat paling lambat pada saat penerimaan pembayaran; atau

Dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP dan atau sebelum penyerahan JKP, harus dibuat paling lambat pada saat penerimaan pembayaran; atau

Dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan, harus dibuat paling lambat pada saat pembayaran penerimaan termin; atau

Dalam hal penyerahan BKP atau JKP kepada pemungut PPN, harus dibuat paling lambat pada saat penguisaha kena pajak menyampaikan tagihan kepada pemungut PPN.

2.5.8.2 Faktor Pajak Gabungan

Berdasarkan pasal 13 ayat (2) UU PPN 1984, pengusaha kena pajak dapat membuat satu faktur yang meliputi seluruh penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak untuk pembeli atau penerima yang sama selama satu masa pajak. Bentuk faktur pajak gabungan pada dasarnya adalah faktur pajak standar oleh karena itu dalam memori penjelasan pasal 13 ayat (1) tidak digolongkan sebagai bentuk tersendiri, terpisah dari faktur pajak standar.

2.5.9 Pajak Masukan Dan Pajak Keluaran

Pajak keluaran dan pajak masukan merupakan satu jenis pajak, yaitu Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Terdapatnya perlakuan yang berbeda disebabkan oleh bentuk transaksi yang berbeda. Oleh sebab itu, pajak ini dibedakan menjadi dua, yaitu pajak keluaran dan pajak masukan. Kedua hal tersebut dibedakan dengan tujuan agar dapat memudahkan perhitungan pengkreditan pajak terkait transaksi yang terkena Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Seperti yang kita ketahui bersama, PPN adalah pajak yang dikenakan pada setiap penambahan nilai dari suatu barang dan atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen dengan variasi tarif yang berbeda. Yaitu, 10% serta 20%, bergantung pada jenis

barang yang diproduksi dan diedarkan. Apakah hanya berupa barang biasa atau barang mewah.

Pajak masukan adalah pajak pertambahan nilai (PPn) yang telah dipungut oleh pengusaha kena pajak-pajak tertentu. Pajak masukan dijadikan kredit pajak oleh pengusaha kena pajak untuk memperhitungkan sisa pajak yang terutang pada saat pembelian barang atau jasa kena pajak dalam masa.

Mekanisme yang umum adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) mengurangi atau mengkreditkan pajak masukan dalam suatu masa dengan pajak keluaran dalam masa pajak yang sama. Apabila dalam masa pajak tersebut lebih besar pajak keluaran maka kelebihan pajak keluaran tersebut harus disetorkan ke kas Negara oleh PKP tersebut. Sebaliknya jika dalam masa pajak tersebut ternyata lebih besar pajak masukan, maka kelebihan pajak masukan tersebut dapat dikompensasikan ke masa pajak berikutnya atau dimintakan restitusi. Dengan mekanisme umum tersebut, maka jumlah yang harus dibayar atau kelebihan bayar oleh PKP bias berubah-ubah tergantung besarnya pajak masukan yang dibayar dan pajak keluaran yang dipungut dalam suatu masa pajak.

Dengan mekanisme umum tersebut, maka jumlah yang harus dibayar atau kelebihan bayar oleh PKP bisa berubah-ubah tergantung besarnya pajak masukan yang dibayar dan pajak keluaran yang dipungut dalam suatu masa pajak.

Namun demikian Undang-undang PPN juga membuat ketentuan tentang mekanisme pengkreditan lain selain mekanisme umum. Mekanisme ini disebut Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan. Dengan mekanisme ini, ditentukan besarnya pajak masukan yang dapat dikreditkan berdasarkan persentase terhadap pajak keluaran. Misal, pajak masukan yang dapat dikreditkan adalah 80% dari pajak keluaran. Besarnya pajak keluaran dalam satu masa pajak adalah 10% dari omzet sehingga pajak masukan yang bisa dikreditkan adalah 8% dari omzet. Dengan demikian PPN yang harus disetor dalam suatu masa pajak adalah 2% dari omzet sebulan. Perhatikan bahwa besarnya PPN yang harus disetor hanya tergantung pada omzet dalam suatu masa saja.

Kriteria Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 16B ayat (3) Undang-undang PPN. Rinciannya adalah sebagai berikut :

- a. Pengusaha yang melakukan pengkreditan telah berstatus PKP (sudah dikukuhkan).
- b. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan hanya Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan kena pajak, yang harus dapat diketahui dengan pasti dari catatan dalam pembukuan Pengusaha Kena Pajak.
- c. Pajak Masukan yang dikreditkan berhubungan langsung dengan kegiatan usahay yaitu pengeluaran untuk kegiatan

produksi, distribusi, pemasaran dan manajemen dengan syarat ada kaitannya dengan penyerahan yang terutang PPN dan sifatnya tidak untuk konsumsi Direksi, Dewan Komisaris, Karyawan, dan Pemegang Saham.

Pajak masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama. Dalam hal belum ada Pajak Keluaran dalam suatu Masa Pajak, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan.

Apabila dalam suatu Masa Pajak, jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada jumlah Pajak Masukan, maka selisihnya merupakan PPN yang wajib dibayar oleh PKP.

Apabila dalam suatu Masa Pajak, jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada jumlah Pajak keluaran, maka selisihnya merupakan kelebihan Pajak Masukan yang dapat diminta kembali atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha melakukan penyerahan kena pajak.

2.5.10 Perlakuan Akuntansi Untuk PPN

Akuntansi PPN sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam :

- a. Pasal 28 Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)

b. Pasal 6 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai

Akuntansi PPN adalah akuntansi yang kegiatannya untuk memenuhi ketentuan diatas dan bertujuan memberikan informasi bagi perusahaan untuk dapat menghitung, membayar, dan melaporkan mengenai PPN dan PPNBM yang terutang.

Prosedur pencatatan pembelian yang PPNnya dapat dikreditkan maupun yang tidak dapat dikreditkan :

a. Pembelian atas barang-barang yang PPN nya dapat dikreditkan :

Pembelian	(D)	
PPN masukan	(D)	
Utang atau Kas/Bank		(K)

b. Pembelian atas barang-barang yang PPN nya tidak dikreditkan ;

Pembelian	(D)	
PPN	(D)	
Kas		(K)

Saat perhitungan pembayaran dan pembuatan laporan jurnal penutup untuk menutup perkiraan PPN adalah;

PPN masukan (D)	
PPN keluaran (K)	
PPN yang masih harus dibayar (K)	
PPN yang masih harus dibayar (D)	
Kas/Bank (K)	

2.6 Kerangka Berfikir

Gambar 1 Kerangka Berfikir



Sumber: Diolah Penulis

Sebagai jenis pajak yang dikonsumsi didalam negeri Pajak Pertambahan Nilai dikenakan disetiap tingkatan atas penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sepanjang terdapat pertambahan nilai didalamnya dan sesuai dengan prinsip pemungutan PPN yakni dikenakan di tempat tujuan.

Perkembangan ekonomi secara global mendorong ekonomi dalam negeri untuk bersaing secara internasional. Akibatnya transaksi-transaksi yang timbul dikarenakan hal ini tidak hanya di dalam negeri. Undang-Undang PPN No. 42 Tahun 2009 menambahkan dua jenis objek pajak, yang telah diuraikan sebelumnya. Hal ini dikarenakan untuk mengakomodir kegiatan usaha secara global. Khususnya bagi para pelaku bisnis di bidang jasa.

Berkaitan dengan penelitian ini, penulis akan berupaya untuk menganalisis penerapan Pajak Pertambahan Nilai untuk penyerahan Jasa Kena Pajak secara umum (dalam negeri) dan penyerahan jasa keluar daerah Pabean. Yang dimulai dari penentuan jenis Objek Pajak, kemudian berlanjut ke proses penetapan saat terutangnya PPN, penentuan jenis penyerahan jasa

tersebut, apakah termasuk di dalam daerah pabean atau di luar daerah pabean, hingga penentuan perlakuan PPN atas penyerahan Jasa tersebut.

Perusahaan penunjang Minyak dan Gas Bumi merupakan salah satu perusahaan yang bergerak di bidang jasa. Karakteristik dari perusahaan dalam jenis ini, memungkinkan pelaku bisnis tersebut melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak tidak hanya di dalam daerah Pabean, akan tetapi termasuk Luar Daerah Pabean.

