



FOKUS

JURNAL AKUNTANSI DAN MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI

ISSN: 1411-1594

Volume 5 No. 1, Agustus 2003

ATURAN ETIKA DALAM PROFESIONALISME SEORANG AKUNTAN PUBLIK
Rita Yuniarti, S.E.

AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PERSAINGAN GLOBAL
Evi Octavia, S.E.

**PROSES PENGEMBANGAN DALAM UPAYA MENINGKATKAN KETERAMPILAN DAN
PENGETAHUAN SUMBER DAYA MANUSIA YANG DIMILIKI PERUSAHAAN**
Sari Dewi Oktari, S.E.

**PERANAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DALAM PENILAIAN KINERJA MANAGER
— PEMASARAN —**
Bachtiar Asikin, S.E., M.M.

**PERANAN GOOD CORPORATE GOVERNANCE PADA PERUSAHAAN DALAM MENGHADAPI
PERSAINGAN GLOBAL**
Shinta Dewi Herawati, S.E.

**EKONOMI ERA DIGITAL 2003 DAN DAMPAKNYA TERHADAP KURIKULUM PERGURUAN
TINGGI**
Janita S. Meliala, S.E., M.M.

PPN INDONESIA DITINJAU DARI TEORI VAT DAN PERKEMBANGANNYA
KauKau Mutia, S.E.

PROSPEK EKONOMI INDONESIA DALAM MENGHADAPI PEREKONOMIAN GLOBAL
Andi Supangat, Drs., M.Si.

UNIVERSITAS WIDYATAMA

PPN INDONESIA DITINJAU DARI TEORI VAT DAN PERKEMBANGANNYA

Keukeu Mutia*

Perkembangan PPN Indonesia pada intinya tidak menyimpang dari Teori VAT. Penggantian Pajak Penjualan dengan Pajak Pertambahan Nilai dilakukan untuk mengantisipasi sifat kumulatif UU PPn 1951 dan bersamaan dengan program reformasi sistem perpajakan Nasional tahun 1983

Pelanggaran terhadap prinsip-prinsip PPN justru terjadi pada perkembangan UU PPN Indonesia sendiri pada tanggal 1 Januari 1995, yaitu pada saat mulai berlaku UU nomor 11 Tahun 1994 yang melakukan perubahan pertama terhadap UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dinamakan UU PPN 1984. Memori penjelasan Pasal 4 UU PPN 1984 antara lain menegaskan bahwa salah satu persyaratan suatu penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dapat dikenakan PPN adalah harus dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan pegusaha yang bersangkutan.

Penetapan bahwa PPN dikenakan atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan orang pribadi atau badan, merupakan langkah mundur beberapa tahun bagi Indonesia karena mengingkari kriteria "dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan" yang dianut dalam UU PPN 1984.

1. PENDAHULUAN

Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) untuk pertama kali diperkenalkan oleh Carl Friedrich von Siemens, seorang industrialis dan konsultan pemerintah Jerman pada tahun 1919 karena pada saat itu pemerintah Jerman mengalami krisis keuangan akibat terlibat dalam Perang Dunia I. Namun ironisnya justru Pemerintah Perancis yang pertama kali menerapkan PPN dalam sistem perpajakannya pada tahun 1954, sedangkan Jerman baru menerapkannya pada awal tahun 1968.

Dalam "*General Report*" yang dimuat dalam buku *Cashiers de Droit Fiscal International*, volume LXVIIIb tahun 1983, Prof.Dr.Hans Georg Ruppe, seorang guru besar Hukum Fiskal dan Direktur *The Institute for Financial Law of the University of Graz, Austria* menyatakan bahwa pada hakikatnya konsepsi Pajak Pertambahan Nilai semata-mata mengandung pengertian sebagai suatu tata cara pemungutan pajak, daripada sebagai suatu jenis pajak.

Dalam perkembangan lebih lanjut PPN merupakan salah satu jenis pajak tidak langsung yang diterapkan di seluruh Negara yang menjadi anggota Masyarakat Ekonomi Eropa (*European Economic Community*).

Di lingkungan Asia, Vietnam merupakan Negara pertama yang menerapkan VAT pada tahun 1973, yang kemudian diikuti oleh Negara Asia lainnya, seperti Korea pada tahun 1977, Cina pada tahun 1984, Indonesia dan Turki pada tahun 1985, India pada tahun 1986, dan Philipina pada tahun 1988.

Indonesia yang mengadopsi PPN pada tanggal 1 April 1985 menggantikan Pajak Penjualan (PPn) yang sudah berlaku di Indonesia sejak tahun 1951.

Proses penggantian ini merupakan salah satu rangkaian perombakan system perpajakan nasional yang lebih dikenal sebagai "*Tax Reform 1983*". PPN menggantikan

* Keukeu Mutia, Adalah Dosen Biasa Pada Fakultas Ekonomi, Universitas Widyatama - Bandung

peranan PPN di Indonesia, karena PPN memiliki beberapa karakter positif yang tidak dimiliki oleh PPN.

2. Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*)

Value Added Tax adalah pajak yang dikenakan atas nilai yang telah ditambahkan oleh produsen kepada produk atau jasa yang akan dijualnya. VAT merupakan bentuk lain dari *sales tax* yang diadministrasikan dalam suatu sistem yang berbeda (Musgrave; 1984 : 429).

Pajak Pertambahan Nilai lebih menunjukkan sebagai identitas dari suatu sistem pemungutan pajak atas konsumsi daripada nama suatu jenis pajak, mengenakan pajak atas nilai tambah yang timbul pada barang atau jasa yang tertentu yang dikonsumsi. Namun sebelum barang atau jasa tersebut sampai pada tingkat konsumen, PPN sudah dikenakan pada setiap tingkat mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Meskipun demikian, pemungutan secara bertingkat ini tidak menimbulkan efek ganda (*cascade effect*) karena adanya metode perolehan kembali pajak yang telah dibayar (kredit pajak) oleh Pengusaha Kena Pajak sehingga persentase beban pajak yang dipikul oleh konsumen tetap sama dengan tarif pajak yang berlaku.

Dalam menghitung pajak yang terutang atas nilai tambah, dikenal tiga metode :

- Addition Method* : PPN dihitung dari penjumlahan seluruh unsur nilai tambah dikalikan dengan tarif PPN yang berlaku. Kelemahan metode ini adalah menuntut setiap Pengusaha memiliki pembukuan yang dikerjakan secara tertib dan akurat mengenai biaya yang dikeluarkan dan laba yang diharapkan dari masing-masing barang produksi atau barang dagangan.

Contoh :

Pembelian :	Bahan Baku	3.000
	Bahan Pembantu	2.500
	Suku cadang	1.000
	Jumlah	6.500
	Biaya	
	Penyusutan	250
	Bunga Modal	750
	Gaji/Upah	1.000
	Biaya Manajemen	750
	Laba Usaha	750
	Jumlah	3.500
	Harga Jual	10.000

Jumlah pajak yang terutang langsung dihitung dari penjumlahan unsure-unsur nilai tambah, yaitu $10\% \times 3.500 = 350$

- Subtraction Method* : PPN yang terutang dihitung dari selisih antara harga penjualan dengan harga pembelian, dikalikan tarif pajak yang berlaku.

Contoh :	Harga Jual	= 10.000
	Harga Beli	= 6.500
	Selisih	= 3.500 merupakan nilai tambah
	PPN	= $10\% \times 3.500 = 350$

- c. *Credit Method* : PPN yang terutang merupakan hasil pengurangan antara PPN yang dipungut oleh Pengusaha pada saat melakukan penjualan dengan PPN yang dibayar pada saat ia melakukan pembelian. *Credit method* ini memiliki kelebihan apabila dibandingkan dengan *subtraction method*, yaitu apabila dalam harga beli terdapat unsur yang tidak terutang PPN, maka hasil penghitungan PPN terutang menurut *credit method* lebih akurat dibandingkan *subtraction method*. Dalam metode pengkreditan ini dituntut adanya alat bukti yang dinamakan Faktur Pajak (*Tax Invoice*) sebagai bukti pungutan pajak pada setiap transaksi penjualan, dan merupakan bukti pembayaran pajak pada setiap transaksi pembelian. Oleh karena itu metode pengkreditan ini dinamakan juga metode penghitungan berdasarkan faktur (*invoice method*).

Contoh :

Dengan asumsi bahwa tarif PPN adalah 10%, maka Pengusaha dalam contoh diatas, pada saat membeli bahan baku/bahan pembantu dan suku cadang mesin telah membayar PPN sebesar $10\% \times 10.000 = 1.000$. Kemudian pada saat melakukan penjualan hasil produksinya, Pengusaha tersebut mengenakan PPN sebesar $10\% \times 6.500 = 650$. PPN yang wajib disetor ke kas Negara dalam suatu masa pajak adalah $1.000 - 650 = 350$.

Berdasarkan perlakuan terhadap perolehan barang modal menurut Prof.Dr.Ben Terra , Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) dapat dibedakan kedalam tiga tipe yaitu :

- a. *Consumption Type VAT*, bahwa semua pembelian yang digunakan untuk produksi termasuk pembelian barang-barang produksi dan barang modal dikeluarkan. Jadi dasar pengenaan pajaknya terbatas pada pembelian untuk keperluan konsumsi, sedangkan pembelian barang-barang produksi dan barang modal dikeluarkan. Karena pembelian barang modal dikeluarkan dari dasar pengenaan pajak, maka tidak terjadi pengenaan pajak lebih dari satu kali terhadap barang modal. Hal ini memberi sifat netral PPN terhadap pola produksi.

Dalam hal penghitungan pajak terutang menggunakan *credit method* maka seluruh Pajak Masukan yang dibayar atas pembelian Barang modal dan bahan boleh dikreditkan. PPN tipe konsumsi ini memiliki beberapa nilai positif, yaitu :

- 1) Membantu likuiditas perusahaan, karena seluruh Pajak masukan atau pembelian Barang Kena Pajak yang digunakan dalam proses produksi (dalam arti luas) segera dapat dikreditkan.
- 2) Menunjang iklim investasi yang sehat
- 3) Mendorong pengusaha secara berkala melakukan regenerasi alat produksi barang modal tidak dikenakan pajak lebih dari satu kali.
- 4) Tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda (bersifat non akumulasi)

- b. *Net Income Type VAT*, pengurangan pembelian barang modal dari dasar pengenaan pajak tidak dimungkinkan. Pembelian barang modal hanya boleh dikurangkan

sebesar prosentase penyusutan yang ditentukan pada waktu menghitung hasil bersih dalam rangka menghitung Pajak Penghasilan. Oleh karena itu dasar pengenaan PPN akan sama dengan dasar pengenaan Pajak Penghasilan. Sistem ini disamping akan berakibat pengenaan pajak dua kali terhadap barang modal, walaupun tidak sepenuhnya, juga menuntut pembukuan yang rapi dan teliti dari para pengusaha. Kewajiban ini merupakan beban yang cukup berat bagi pengusaha menengah ke bawah.

- c. *Gross Product Type VAT*, pembelian barang modal sama sekali tidak boleh dikurangkan dari dasar pengenaan pajak. Hal ini mengakibatkan barang modal dikenakan dua kali yaitu pada saat dibeli, kemudian pemajakan yang kedua dilakukan melalui hasil produksi yang dijual kepada konsumen.

Beberapa segi negatif yang dimiliki oleh *gross product type VAT* adalah :

- 1) Barang modal menanggung beban pajak yang cukup berat karena dipajaki lebih dari satu kali.
- 2) Menghambat minat pengusaha mengadakan regenerasi alat-alat produksi. Pengusaha cenderung memanfaatkan alat produksi (barang modal) yang ada semaksimal mungkin sehingga menghambat laju perkembangan produksi.
- 3) Tidak menunjang iklim investasi yang baik
- 4) Pengusaha berusaha sedapat mungkin mengurangi pembelian barang modal.

3. Perkembangan Hukum PPN di Indonesia

Perkembangan sejarah Pajak Pertambahan Nilai sebagai sub kelompok dari Pajak Tidak Langsung di Indonesia secara garis besar dapat digambarkan sebagai berikut :

a. Masa Pajak Pembangunan I (PPb I)

Pada permulaannya, pajak ini dipungut secara sukarela. Secara resmi pada tanggal 1 Juni 1947, dipungut atas PPb I atas rumah makan, penginapan dan penyerahan jasa di rumah-rumah makan. PPb I ini pada awalnya merupakan pajak pusat namun kemudian dengan Undang-undang Nomor 32 Tahun 1956 dilimpahkan kepada Pemerintah Daerah dalam rangka perimbangan keuangan Negara dengan daerah-daerah yang berhak mengurus rumah tangganya sendiri.

b. Masa Pajak Peredaran 1950 (PPe 1950)

Pajak Peredaran dikenakan atas penyerahan barang dan jasa yang dilakukan di Indonesia. Pemungutannya dilakukan secara bertingkat pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi. Jumlah pengecualian dibatasi sedikit mungkin. Hanya dikenal satu tarif pajak (*single rate*) yaitu 2,5%. Pajak ini bersifat kumulatif. Oleh karena itu, pajak ini tidak dapat bertahan lama, hanya berlaku selama 9 bulan.

c. Masa Pajak Penjualan 1951 (PPn 1951)

Sebagai pengganti Pajak Peredaran yang bersifat kumulatif diberlakukan Pajak Penjualan yang dipungut berdasarkan Undang-undang Darurat Nomor 19 Tahun 1951 yang mulai berlaku tanggal 1 Oktober 1951, yang kemudian ditingkatkan menjadi undang-undang oleh Undang-undang Nomor 35 Tahun 1953. Undang-undang ini lebih populer disebut sebagai Undang-undang Pajak Penjualan 1951. Ditinjau dari tingkat pemungutannya, merupakan *single stage tax* pada tingkat pabrikan sehingga dapat juga dinamakan *a manufacturer's sales tax*.

Dalam perjalanan operasionalnya, Undang-undang Pajak Penjualan 1951 mengalami perluasan objek pajak. Perluasan yang pertama dilakukan dengan Undang-undang Nomor 20 Prp dan Nomor 21 Prp Tahun 1959. Pajak Penjualan dikenakan atas penyerahan 18 jenis jasa, sedangkan perluasan yang kedua dengan Undang-undang Nomor 2 Tahun 1968, Pajak Penjualan dikenakan atas pemasukan barang dari luar negeri ke daerah pabean. Sebelumnya Pajak Penjualan atas impor yang dikenal dengan nama Pajak Masuk, dengan Undang-undang Nomor 33 Prp Tahun 1960 dinyatakan dihapus.

d. Masa Pajak Pertambahan Nilai 1984 (PPN 1984)

Untuk mengantisipasi sifat kumulatif pelaksanaan UU PPn 1951 tersebut, dan bersamaan dengan program reformasi system perpajakan nasional tahun 1983, Undang-undang Pajak Penjualan 1951 diganti dengan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Pajak ini termasuk ke dalam kelompok *Non Cumulative Multi Stage Sales Tax*. Undang-undang yang baru ini secara efektif berlaku sejak tanggal 1 April 1985. Sifat non kumulatif dari Pajak Pertambahan Nilai terletak pada mekanisme pemungutannya yang dikenakan pada Nilai Tambah (*added value*) dari Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak. Diharapkan dengan sifat seperti ini akan mengurangi hasrat para Wajib Pajak untuk menghindari bahkan menyelundupkan Pajak Pertambahan Nilai yang menjadi kewajibannya.

Dalam perjalanan dedikasinya, pada akhir tahun 1994 diundangkan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak penjualan Atas Barang Mewah yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1995.

Pajak Penjualan yang pemungutannya berdasarkan Undang-Undang Pajak Penjualan 1951 telah menunjukkan dedikasinya dalam pemungutan pajak atas konsumsi di Indonesia. Namun demikian, dalam rangka melaksanakan program reformasi (pembaharuan) Sistem Perpajakan Nasional tahun 1983, UU Pajak Penjualan 1951 akhirnya dinyatakan tidak berlaku dan diganti oleh UU Pajak Pertambahan Nilai 1984.

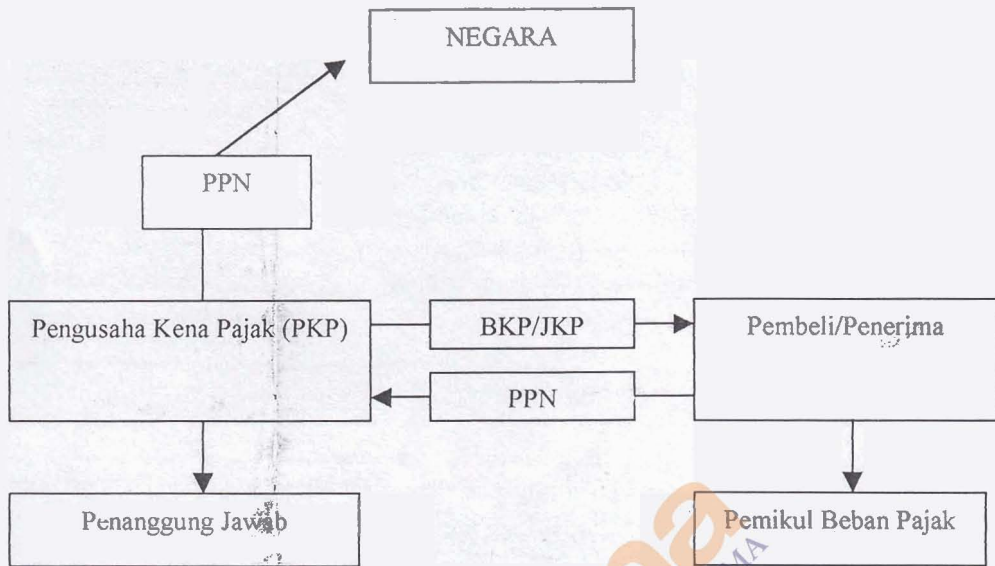
Pajak ini termasuk ke dalam kelompok *Non Cumulative Multi Stage Sales Tax*. Undang-undang yang baru ini secara efektif berlaku sejak tanggal 1 April 1985. Sifat non kumulatif dari Pajak Pertambahan Nilai terletak pada mekanisme pemungutannya yang dikenakan pada Nilai Tambah (*Value Added*) dari Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak. Diharapkan dengan sifat seperti ini akan mengurangi hasrat para Wajib Pajak untuk menghindari bahkan menyelundupkan Pajak Pertambahan Nilai yang menjadi kewajibannya.

Penggantian Pajak Penjualan kepada Pajak Pertambahan Nilai dikarenakan pada keunggulan karakteristik Pajak Pertambahan Nilai. Berikut adalah gambaran legal karakteristik PPN yang dianut di Indonesia (Untung Sukardji, 2002) yaitu :

- a. Pajak Pertambahan Nilai merupakan Pajak Tidak Langsung, karakter ini memberikan konsekuensi yuridis bahwa antara pemikul beban pajak (destinaris pajak) dengan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas Negara berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak secara nyata berkedudukan sebagai pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak. Sedangkan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas Negara adalah Pengusaha Kena Pajak yang bertindak selaku penjual Barang Kena Pajak atau pengusaha Jasa Kena Pajak. Oleh karena itu apabila terjadi penyimpangan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai, Administrasi Pajak (fiskus) akan meminta pertanggungjawaban kepada penjual

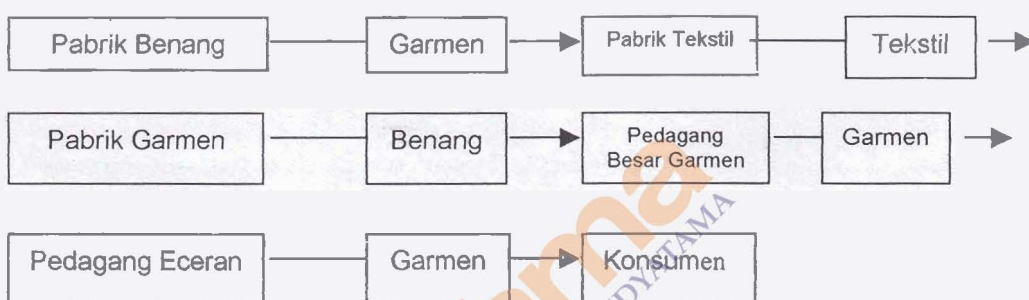
Barang Kena Pajak atau Pengusaha Jasa Kena Pajak tersebut, bukan kepada pembeli, walaupun pembeli kemungkinan juga berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak.

BAGAN PPN SEBAGAI PAJAK TIDAK LANGSUNG



- b. **Pajak Objektif**, adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban ditentukan oleh faktor objektif, yaitu adanya keadaan, peristiwa atau perbuatan atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak yang juga disebut dengan nama objek pajak.
- c. **PPN bersifat *multi stage levy***, mengandung pengertian bahwa PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai mulai dari tingkat pabrik (manufacturer) kemudian di tingkat pedagang besar (wholesaler) dalam berbagai bentuk atau nama sampai dengan tingkat pedagang pengecer (retailer) dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- d. **PPN bersifat non kumulatif**, tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda, merupakan suatu *kontradiksio in terminis*. Pada umumnya suatu jenis pajak yang dikenakan berulang-ulang pada setiap mata rantai jalur distribusi, akan menimbulkan pengenaan pajak berganda Ternyata PPN mengingkari fenomena umum ini.
- e. **Perhitungan PPN terutang untuk dibayar ke kas negara menggunakan *indirect subtraction method***, adalah metode penghitungan PPN yang akan disetor ke kas negara dengan cara mengurangi pajak atas perolehan dengan pajak atas penyerahan barang atau jas.
- f. **PPN pajak atas konsumsi dalam negeri**, PPN hanya dikenakan atas barang atau jasa yang dikonsumsi di dalam daerah pabean Republik Indonesia. Apabila barang atau jasa itu akan dikonsumsi di luar negeri tidak dikenakan PPN di Indonesia. Ini sesuai dengan "*destination principle*" (prinsip tempat tujuan).

- g. **PPN tipe konsumsi** (*consumption type VAT*), artinya seluruh biaya yang dikeluarkan untuk perolehan barang modal dapat dikurangi dari dasar pengenaan pajak. PPN sebagai pajak atas konsumsi memberikan indikasi bahwa PPN bukan pajak atas kegiatan bisnis. Sifat ini menunjukkan perbedaan yang mendasar dengan Pajak Pajak Penghasilan yang merupakan pajak yang dikenakan atas kegiatan bisnis.
- h. **Netralitas PPN**, PPN mampu merealisasikan dirinya netral dalam dunia perdagangan baik domestik maupun internasional. PPN tidak menghendaki dirinya mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis. Dalam PPN Indonesia tariff 0% sebenarnya merupakan tariff teknis berdasarkan pertimbangan ekonomi yang dikenakan atas ekspor Barang Kena Pajak, dimaksudkan supaya Pajak Masukan (*input tax*) atas perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang terkait dapat dikreditkan sehingga tidak perlu dibebankan sebagai biaya. Dengan demikian maka dalam harga ekspor benar-benar bersih dari unsur PPN di dalam negeri sehingga dapat dijamin bahwa netralitas PPN terhadap perdagangan internasional benar-benar dapat direalisasikan.



4. Kekurangan Pajak Pertambahan Nilai

Dari beberapa karakteristik PPN tersebut di atas, dapat dikemukakan bahwa PPN memiliki beberapa kelebihan, yang tidak dimiliki oleh Pajak Penjualan. Meskipun demikian, sebagai suatu sistem, ternyata PPN juga tidak bebas sama sekali dari beberapa kekurangan, yaitu :

1. Biaya administrasi relatif tinggi bila dibandingkan dengan Pajak Tidak Langsung lainnya, baik di pihak administrasi pajak maupun di pihak wajib pajak
2. Menimbulkan dampak regresif, yaitu semakin tinggi tingkat kemampuan konsumen, semakin ringan beban pajak yang dipikul, dan sebaliknya semakin rendah tingkat kemampuan konsumen, semakin berat beban pajak yang dipikul. Dampak ini timbul sebagai konsekuensi karakteristik PPN sebagai pajak objektif.
3. PPN sangat rawan dari upaya penyelundupan pajak, kerawanan ini ditimbulkan sebagai akibat dari mekanisme perkreditan yang merupakan upaya memperoleh kembali pajak yang dibayar oleh Pengusaha dalam bulan yang sama tanpa terlebih dahulu melalui prosedur administrasi fiskus.
4. Konsekuensi dari kelemahan tersebut, PPN menuntut tingkat pengawasan yang lebih cermat oleh administrasi pajak terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

5. Pelanggaran pada UU PPN Indonesia

Pelanggaran terhadap prinsip-prinsip PPN itu terjadi pada tanggal 1 Januari 1995, yaitu pada saat mulai berlaku UU nomor 11 Tahun 1994 yang melakukan perubahan pertama terhadap UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dinamakan UU PPN 1984.

Memori penjelasan Pasal 4 UU PPN 1984 antara lain menegaskan bahwa salah satu persyaratan suatu penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dapat dikenakan PPN adalah harus dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan pegusaha yang bersangkutan. Adapun yang dimaksud dengan “lingkungan perusahaan atau pekerjaan” adalah kegiatan sehari-hari Pengusaha (kena pajak). Pengertian ini menyiratkan adanya suatu kegiatan yang dilakukan secara berulang-ulang sehingga ada unsur kontinuitas.

Penetapan bahwa PPN dikenakan atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan orang pribadi atau badan, merupakan langkah mundur beberapa tahun bagi Indonesia karena mengingkari kriteria “dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan” yang dianut dalam UU PPN 1984 (Untung Sukardji, 2002).

Dan UU Nomor 18 tahun 2000 maka sejak 1 Januari 2001, kriteria “dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan” diganti menjadi “dalam kegiatan usaha atau pekerjaan” lebih-lebih merupakan kesewenang-wenangan yang mengatasnamakan Undang-undang (Untung Sukardji, 2002).

6. Latar Belakang pengenaaan PPN Membangun Sendiri

Dalam memori penjelasan Pasal 16C UU PPN 1984 ditegaskan bahwa pengenaaan PPN atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pengenaaan Pajak Pertambahan Nilai.

Latar belakang ini sebenarnya kurang tepat, meskipun sangat terbuka kemungkinan maksud menghindar dari pengenaaan PPN apabila pembangunan itu dilaksanakan oleh pemborong yng dikukuhkan sebagai PKP, maka orang pribadi atau badan yang berkepentingan menyerahkan pelaksanaan pembangunan gedung itu kepada pemborong yang belum dikukuhkan sebagai PKP (Untung Sukardji, 2002).

Namun, cara menangkal upaya penghindaran ini yang kurang tepat karena ditempuh cara yang menyimpang dari prinsip yang diatur dalam UU sehingga mengakibatkan UU PPN 1984 sejak 1 Januari 1995 mengandung kontroversial (Untung Sukardji, 2002).

Dalam hal terjadi upaya penghindaran dari pengenaaan PPN sehingga orang pribadi atau badan membangun gedung menyerahkan kepada pemborong yang belum dikukuhkan sebagai PKP, maka menjadi kewajiban pejabat Dirjen Pajak untuk meneliti dan melacak.

Hendaknya diingat bahwa PPN adalah Pajak Tidak Langsung sehingga yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak adalah PKP yang menyerahkan Jasa Kena Pajak atau Barang Kena Pajak, bukan orang pribadi atau badan yang menerima penyerahan Jasa Kena Pajak atau Barang Kena Pajak.

7. PPN Membangun Sendiri

Mekanisme pengenaan PPN atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan sebagaimana diatur dalam KMK Nomor 554/KMK.04/2000 jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor 320/KMK.03/2002 jo Keputusan Dirjen pajak dapat dikemukakan sebagai berikut :

- a. Makna nama membangun sendiri adalah orang pribadi atau badan membangun gedung untuk tempat tinggal atau tempat usaha yang pelaksanaannya tidak menggunakan jasa pemborong yang sudah dikukuhkan sebagai PKP, melainkan menggunakan tukang kayu atau tukang batu yang belum dikukuhkan sebagai PKP.
- b. Syarat kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan dikenakan PPN :
 1. yang dibangun adalah tempat tinggal atau tempat usaha
 2. luas bangunan yang semula 400 m2 atau lebih, mulai 1 Agustus 2002 diubah menjadi 200 m2 atau lebih
 3. bersifat permanent
- c. Pajak terutang pada saat pembangunan dimulai, karena tidak ada ketentuan lebih lanjut, maka pada saat tanah mulai digali untuk menanam pondasi , pajak mulai terutang. Pajak yang terutang dihitung berdasarkan Nilai Lain sebagai DPP yaitu $40\% \times \text{biaya yang dikeluarkan termasuk PPN yang dibayar atas pembelian material bahan bangunan namun tidak termasuk harga tanah} \times 10\%$.

PPN terutang wajib dibayar paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah bulan pajak terutang dan dilaporkan ke KPP paling lambat tanggal 20.

Hendaknya diingat bahwa PPN adalah pajak tidak langsung sehingga yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak adalah PKP yang menyerahkan JKP atau BKP bukan orang pribadi atau badan yang menerima penyerahan JKP atau BKP.

Sungguh kurang tepat apabila pemilik gedung selaku penerima JKP harus bertanggung jawab atas PPN yang terutang yang tidak dipungut oleh pemborong yang sudah dikukuhkan sebagai PKP. Bahkan amat lebih tidak tepat dalam kasus PPN membangun sendiri, pemilik gedung bertanggung jawab atas pembayaran PPN yang seharusnya tidak terutang karena yang menyerahkan JKP adalah pemborong yang bukan PKP.

Dengan adanya Pasal 16C ini mampu menjamailah siapapun baik wajib pajak maupun bukan wajib pajak, orang pribadi maupun badan, PKP maupun bukan PKP. Lebih-lebih ketika mulai 1 Agustus 2002, luas bangunan yang tercakup dalam ruang lingkup ketentuan ini dipersempit dari 400 m2 menjadi paling sedikit 200 m2.

8. KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan pada bagian sebelumnya, dapat ditarik kesimpulan :

1. Pada prinsipnya tidak ada perbedaan antara teori VAT dan PPN Indonesia.
2. Pelanggaran justru terjadi pada Undang-undang PPN Indonesia sendiri, yaitu terhadap prinsip-prinsip PPN yang tertuang didalam perubahan pertama terhadap UU PPN 1984 dalam hal PPN Membangun Sendiri.

3. Penetapan PPN Membangun Sendiri yang dikenakan pada luas bangunan paling sedikit 200 m² sangat membebani masyarakat.
4. Pasal 16C dalam UU PPN 1984 hanya akan menurunkan tingkat profesionalisme Dirjen Pajak karena bermaksud memungut PPN tanpa memperhatikan prinsip-prinsip yang sudah disepakati dalam *tax reform* 1983 yaitu menegakkan keadilan dalam pemungutan pajak berdasarkan *law enforcement* bukan *power enforcement* berlandung di balik Undang-undang.

DAFTAR PUSTAKA

- Dr.,Drs.H.Moh.Zain,Ak.2001. Himpunan Undang-Undang Perpajakan 2001. PT Citra Aditya Bakti. Bandung.
- Jurnal Perpajakan Indonesia, Volume 2, Nomor 5, Desember 2002
- Jurnal Perpajakan Indonesia, Volume 2, Nomor 7, Februari 2003
- Musgrave, Richard A, ad Peggy B. Musgrave, 1984. *Public Finance in Theory and Practice*. Mc. Graw, Hill Book Company, Singapore.
- Terra Ben. 1988. *Sales Taxation. The Case of Value Added Tax in The European Community*. Kluwer Law & Taxation Publisher, Deventer Boston.
- Untung Sukardji. 2002. Pajak Pertambahan Nilai. Edisi kelima (edisi revisi 2002). PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.



Utama
UNIVERSITAS WIDYATAMA