

Nataherwin, SE, MM. Lahir di Jakarta , 5 Juli 1981. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2003. Gelar Magister Manajemen diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Tarumanagara dengan Konsentrasi Manajemen Keuangan pada tahun 2007.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2008. Disamping itu, Beliau juga aktif sebagai pengajar di beberapa perguruan tinggi lainnya.

Syanti Dewi, SE, M.Si, Ak, CPA,CA Lahir di Jakarta , 2 Oktober 1979. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2001. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Trisakti pada tahun 2010.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Disamping itu, Beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.

Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA. Lahir di Jakarta , 3 Juli 1983. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2005. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Indonesia pada tahun 2006.

Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Disamping itu, Beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.

KAJIAN LENGKAP TENTANG PPN dan PPnBM

Kajian Lengkap Tentang PPN dan PPnBM



KAJIAN LENGKAP TENTANG PPN dan PPnBM

Oleh :

Nataherwin, SE, MM

Syanti Dewi, SE, M.Si, Ak, CPA,CA

Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA

Uwais Inspirasi Indonesia

KAJIAN LENGKAP TENTANG PPN dan PPnBM

ISBN: 978-623-133-117-5

Penulis: Nataherwin, SE, MM
Syanti Dewi, SE, M.Si, Ak, CPA,CA
Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA

Tata Letak: Galih

Design Cover: Widi

15.5 cm x 23 cm

viii + 218 halaman

Cetakan Pertama, Juli 2023

Diterbitkan Oleh:

Uwais Inspirasi Indonesia

Anggota IKAPI Jawa Timur Nomor:217/JTI/2019 tanggal 1 Maret 2019

Redaksi:

Ds. Sidoarjo, Kec. Pulung, Kab. Ponorogo

Email:Penerbituwais@gmail.com

Website:www.penerbituwais.com

Telp:0352-571 892

WA:0812-3004-1340/0823-3033-5859

Sanksi Pelanggaran Pasal 113 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2014 tentang Hak Cipta, sebagaimana yang telah diatur dan diubah dari Undang-Undang nomor 19 Tahun 2002, bahwa:

Kutipan Pasal 113

- (1) Setiap orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat (1) huruf i untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).
- (2) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi pencipta sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h, untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- (3) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak melakukan pelanggaran hak ekonomi pencipta sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g, untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
- (4) Setiap orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).

KATA PENGANTAR

Terima kasih kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat kasih dan pimpinanNya kami dapat menyelesaikan buku dengan judul Kajian Lengkap Tentang PPN dan PPnBM. Buku ini dibuat dengan tujuan agar para pembaca dapat memahami perhitungan PPN dan PPnBM serta mengaplikasikannya ke dalam pekerjaan di kantor, sehingga dapat menghitung PPN dan PPnBM dengan tepat.

Pada kesempatan ini kami juga ingin mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang terlibat dalam penyusunan buku ini.

Kami menyadari bahwa buku ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, kami sangat mengharapkan petunjuk, saran dan kritik guna peningkatan kualitas buku ini pada edisi berikutnya. Kami berharap buku ini dapat memberikan kontribusi yang berarti bagi para pembacanya.

Juli 2023

Tim Penyusun

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI.....	iv

BAB 1 PENDAHULUAN DAN PENGERTIAN DASAR

PAJAK PERTAMBAHAN NILAI.....	1
A. Pendahuluan	1
B. Pengertian Menurut Ketentuan Umum UU PPN	2

BAB 2 MEKANISME, SIFAT, TIPE, PRINSIP

PEMUNGUTAN PPN, DASAR HUKUM	6
A. Mekanisme Pemungutan PPN.....	6
B. Sifat Pemungutan	8
C. Tipe Pemungutan	15
D. Prinsip Pemungutan	16
E. Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai.....	16

BAB 3 OBJEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI **23** |

A. Barang Kena Pajak	27
B. Jasa Kena Pajak.....	30
C. Penyerahan Barang Kena Pajak	40
D. Penyerahan BKP Yang Tidak Termasuk Dalam Pengertian Penyerahan BKP Menurut Undang-Undang	45
E. Penyerahan Jasa Kena Pajak	46
F. Daerah Pabean.....	47
G. Kegiatan Usaha Atau Pekerjaan.....	48
H. Pengusaha Kena Pajak	48
I. Impor Barang Kena Pajak	49
J. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean.	49

K. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud Yang Dilakukan Oleh Pengusaha Kena Pajak.....	49
L. Ekspor Bkp Tidak Berwujud	50
M. Ekspor JKP	51
BAB 4 SUBJEK PAJAK.....	52
A. Pengusaha	52
B. Pengusaha Kecil	53
C. Kewajiban Pengusaha Kena Pajak	54
D. Kewajiban Melaporkan Usaha Untuk Dikukuhkan Sebagai Pengusaha Kena Pajak.....	55
E. Bentuk Kerja Sama Operasi	58
F. Hubungan Istimewa.....	58
BAB 5 SAAT DAN TEMPAT PAJAK TERUTANG	60
A. Saat Pajak Terutang	60
B. Tempat Pajak Terutang.....	64
C. Pemusatan Tempat Pajak Terutang	65
BAB 6 FAKTUR PAJAK.....	68
A. Kewajiban Membuat Faktur Pajak	68
B. Jenis Faktur Pajak	68
C. Faktur Pajak Standar.....	69
D. Faktur Pajak Sederhana	70
E. Saat Pembuatan Faktur Pajak Standar	71
F. Cara pembuatan Faktur Pajak dalam Hal Jenis BKP/JKP dalam Faktur Penjualan Tidak Dapat Ditampung dalam Satu Faktur Pajak.....	72
G. Faktur Pajak Atas Penyerahan BKP/JKP yang pembayarannya dalam Valuta Asing.....	73
H. Pembetulan Faktur Pajak yang Salah dalam Penulisan atau Pengisian.....	73
I. Mengganti Faktur Pajak yang Hilang	75
J. Dokumen Tertentu sebagai Faktur Pajak.....	76

K. Pemakaian Sendiri dan Pemberian Cuma-Cuma BKP dan/atau JKP.....	77
L. Faktur Pajak PKP Pedagang Eceran.	78
M. Nota Retur dan Nota Pembatalan.	81

BAB 7 DASAR PENGENAAN PAJAK DAN TARIF PPN 86

A. Dasar Pengenaan Pajak	86
B. Beberapa Pengertian Dasar Pengenaan Pajak	86
C. Tarif PPN	88
D. Pajak Masukan Tidak Dapat Dikreditkan bagi PKP yang Menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak. .	89

BAB 8 PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN..... 90

A. Prinsip Pengkreditan Pajak Masukan.....	90
B. Pengkreditan dalam Masa Pajak yang Tidak Sama	92
C. Pengkreditan Pajak Masukan bagi PKP Sebelum Berproduksi	94
D. Pajak Masukan Bagi PKP yang Gagal Berproduksi	95
E. Kriteria Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan	97
F. Pengkreditan Pajak Masukan Sehubungan dengan Pengalihan BKP dalam Rangka Penggabungan, Peleburan, Pemekaran, Pemecahan, dan Pengambilalihan Usaha	99
G. Kriteria Pajak Masukan yang Tidak Dapat Dikreditkan	99
H. Pengkreditan Pajak Masukan bagi PKP yang jumlah Peredaran Usaha dalam Satu Tahun Tidak Melebihi Jumlah Tertentu.....	102
I. Penghitungan Kembali Pajak Masukan yang Telah Dikreditkan Berdasarkan Pasal 9 ayat (6) UU PPN 1984 jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010	106

BAB 9 PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH

(PPnBM)	109
A. Karakteristik PPnBM	109
B. Tujuan Pengenaan PPnBM di Samping PPN.....	109

C. Tarif PPnBM.....	110
D. Kriteria BKP yang Tergolong Mewah.....	110
E. Dasar Pengenaan Pajak untuk Menghitung PPnBM yang Terutang.....	110
F. Dibebaskan dari Pengenaan PPnBM	111
G. Cara Menghitung PPN dan PPnBM	112
H. Tidak Dikenai PPnBM.....	112

BAB 10 PEMUNGUT PAJAK PERTAMBAHAN NILAI 113

A. Pemungut Pajak Pertambahan Nilai	113
B. Mekanisme Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan oleh Pemungut PPN.....	114

BAB 11 OBJEK PAJAK YANG BERSIFAT SPESIFIK.. 126

A. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean	126
B. Membangun Sendiri Tidak Dalam Kegiatan Usaha atau Pekerjaan	128
C. Penyerahan Aktiva Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan	132
D. Ekspor Jasa Kena Pajak yang Dilakukan oleh PKP	133

BAB 12 FASILITAS PPN..... 136

A. Perkembangan Fasilitas PPN sejak 1 April 1985	136
B. Fasilitas di Bidang PPN sejak 1 Januari 1995	137
C. Pajak yang Terutang Tidak Dipungut.....	139
D. Dibebaskan dari Pengenaan Pajak.....	151
E. PPN Ditanggung Pemerintah.....	152

BAB 13 RESTITUSI 154

A. Pendahuluan.....	154
B. Penyebab Terjadi Kelebihan Pembayaran Pajak Masukan.....	155

C. Pengembalian atau Kompensasi Kelebihan Pembayaran Pajak.....	155
D. Pengembalian PPN dan PPnBM yang Dibayar oleh Orang Pribadi Pemegang Paspor Luar Negeri.	157

BAB 14 PELAPORAN PAJAK TERUTANG 160

A. Kewajiban Menyampaikan SPT dan Bentuk SPT Masa PPN	160
B. Saat Penyetoran dan Pelaporan Berdasarkan Perubahan Ketiga UU PPN 1984 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 yang Mulai Berlaku 1 April 2010	165
C. Tanggung Jawab Renteng Berdasarkan Perubahan Ketiga UU PPN 1984 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 yang Mulai Berlaku 1 April 2010	166

BAB 15 KETENTUAN BARU DALAM UU

HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN 167

A. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai atau PPN.....	167
B. Tentang Apa itu Pajak Membangun Sendiri (KMS) dan Jenis Pajaknya	206
C. Aturan PPN KMS Terbaru	207
D. Tarif PPN KMS / Pajak Membangun Sendiri Terbaru	208
E. Contoh Kasus KMS.....	209
F. Cara Hitung Pajak Membangun Sendiri dan Bayar PPN KMS	211
G. Laporan Pajak PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri atau KMS	214

DAFTAR PUSTAKA 216

BIODATA PENULIS..... 217



BAB 1

PENDAHULUAN DAN PENGERTIAN DASAR PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

A. Pendahuluan

Pajak Pertambahan Nilai sebenarnya telah lama dikenal walaupun dalam berbagai nama. Ditinjau dari sejarahnya pajak penjualan diterapkan di Eropa dalam abad pertengahan, seperti diterapkan di Belanda, Spanyol, Jerman, Prancis dan lain-lain.

Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) untuk pertama kali diperkenalkan oleh Carl Friedrich von Siemens, seorang industrialis dan konsultan pemerintah Jerman pada tahun 1919. Namun ironisnya justru pemerintah Prancis yang pertama kali menerapkan PPN dalam system perpajakannya pada tahun 1954, sedangkan Jerman baru menerapkannya pada awal tahun 1968. Vietnam sebagai Negara di lingkungan Asia pertama kali menerapkan VAT yaitu tahun 1993. Kemudian diikuti oleh Negara lain seperti Korea tahun 1977, China tahun 1984, dan Indonesia baru mengadopsi PPN pada tanggal 1 April 1985 menggantikan Pajak Penjualan (PPn) yang sudah berlaku di Indonesia sejak tahun 1951. Akhirnya Negara Asia lainnya menyusul yaitu India tahun 1986 dan Philipina tahun 1988.

Proses ini menggambarkan pengertian PPN ditinjau dari sudut ilmu hukum yaitu suatu jenis pajak yang menempatkan kedudukan pemikul beban pajak dengan kedudukan penanggung jawab pembayaran pajak ke kas Negara pada pihak-pihak yang berbeda. Hal ini dimaksudkan untuk melindungi pembeli atau penerima jasa dari tindakan sewenang-wenang Negara

(pemerintah). Apabila penjual atau pengusaha jasa tidak memungut PPN dari pembeli atau penerima jasa sepenuhnya menjadi tanggung jawab penjual atau pengusaha jasa, bukan tanggung jawab pembeli atau penerima jasa. Negara (pemerintah) tidak dapat minta pertanggungjawaban dari pembeli atau penerima jasa. Demikian pula apabila pembeli atau penerima jasa sudah membayar PPN kepada penjual atau pengusaha jasa pada dasarnya sama halnya dengan pembeli atau penerima jasa sudah membayar PPN tersebut ke kas Negara.

B. Pengertian Menurut Ketentuan Umum UU PPN

1. Daerah Pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan Landas Kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang kepabean.
2. Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.
3. Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud dalam angka 2 yang dikenakan berdasarkan Undang-undang.
4. Penyerahan Barang Kena Pajak adalah setiap kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak.
5. Jasa 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.
6. Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam no.5 yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang.

7. Penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam no.6
8. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam daerah Pabean.
9. Impor adalah setiap kegiatan memasukkan barang dari luar Daerah Pabean ke dalam daerah Pabean.
10. Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah Pabean adalah setiap kegiatan pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean karena suatu perjanjian di dalam Daerah Pabean.
11. Ekspor adalah setiap kegiatan mengeluarkan barang dari dalam Daerah Paben ke luar Daerah Pabean.
12. Perdagangan adalah kegiatan usaha membeli dan menjual, termasuk kegiatan tukar menukar barang, tanpa mengubah bentuk atau sifatnya.
13. Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pension, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi social politik, atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.
14. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan sebagaimana dimaksud dalam no.13 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.

15. Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha sebagaimana dimaksud dalam no.14 yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang, tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, kecuali Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
16. Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut.
17. Dasar Pengertian Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.
18. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahn Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-undang dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
19. Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, tidak termasuk pajak yang dipungut menurut Undang-undang dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
20. Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan Pabean untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut undang-undang.

21. Pembeli adalah orang pribadi atau badan yang menerima atau seharusnya menerima penyerahan Barang Kena Pajak dan yang membayar atau seharusnya membayar harga Barang Kena Pajak tersebut.
22. Penerima jasa adalah orang pribadi atau badan yang menerima atau seharusnya menerima penyerahan Jasa Kena Pajak dan yang membayar atau seharusnya membayar Penggantian atas Jasa Kena Pajak tersebut.
23. 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 Jendral Bea dan Cukai.
24. Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan atau penerimaan Jasa Kena Pajak dan atau pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean dan atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan atau impor Barang Kena Pajak.
25. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak.
26. Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.
27. Pemungut Pajak Pertambahan Nilai adalah bendaharawan Pemerintah, badan, atau instansi Pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk memungut, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada bendaharawan Pemerintah, badan, atau instansi Pemerintah tersebut.

MEKANISME, SIFAT, TIPE, PRINSIP PEMUNGUTAN PPN, DASAR HUKUM

A. Mekanisme Pemungutan PPN

Sebelum Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikonsumsi pada tingkat konsumen, PPN telah dipungut pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Pemungutan pada setiap tingkat ini tidak menimbulkan efek ganda (*cascade effect*) karena adanya umur kredit pajak. Oleh karena itu beban pajak oleh konsumen besarnya tetap sama, tidak terpengaruh oleh panjang atau pendeknya jalur produksi atau jalur distribusi.

Pengertian PPN atas nilai tambah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang diserahkan Pengusaha Kena Pajak adalah selisih harga jual dan harga pokok barang tersebut. Selanjutnya berapakah besarnya pajak yang terutang atas nilai tambah? Hal tersebut dikenal 3 (tiga) metode:

1. Addition Method.

PPN dihitung dari tariff kai seluruh penjumlahan nilai tambah. Pada metode ini diisyaratkan bahwa setiap Pengusaha Kena Pajak harus mempunyai pembukuan yang tertib dan rinci atas biaya yang dikeluarkan.

2. Subtraction Method.

PPN yang terutang dihitung dari tarif kali selisih antara harga penjualan dengan harga pembelian.

3. Credit Method.

Metode ini hampir sama dengan metode ke 2, hanya pada credit method ini harus mencari selisih antara pajak yang

dibayar saat pembelian dengan pajak yang dipungut saat penjualan. Metode ini hasilnya lebih akurat, karena dimungkinkan komponen harga beli terdapat komponen yang tidak terutang PPN. Dalam hal pengkreditannya seperti *subtraction method* agar menghasilkan pajak atas nilai tambah secara tidak langsung, maka juga disebut *indirect subtraction method*. Demikian pula penyebutan invoice method sebagai akibat dituntut alat bukti berupa faktur pajak (*Tax invoice*).

Mekanisme PPN Indonesia dapat dikelompokkan menjadi sebagai berikut:

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) A menyerahkan Barang Kena Pajak (BKP) kepada PKP dengan Harga Jual Rp 1.000.000,00. Atas penyerahan ini terutang PPN sebesar = $10\% \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 100.000,00$ kepada PKP B.
2. Karena PKP B yang menerima Faktur Pajak dengan nilai PPN sebesar Rp 100.000,00, PKP B selaku pembeli BKP akan membayar Rp 1.000.000,00 ditambah PPN sebesar Rp 100.000,00 kepada PKP A selaku penjual.
3. BKP dimaksud oleh PKP B diserahkan lebih lanjut kepada PKP C. Kali ini, PKP B berstatus sebagai penjual BKP, sedangkan PKP C selaku pembeli. Harga Jual tidak lagi Rp 1.000.000,00 melainkan Rp 1.200.000,00. Atas penyerahan ini terutang PPN sebesar $10\% \times \text{Rp } 1.200.000,00 = \text{Rp } 120.000,00$, dan wajib dipungut oleh PKP B. Seperti yang dilakukan oleh PKP A, untuk memungut PPN ini PKP B membuat dan menyerahkan Faktur Pajak dengan nilai PPN Rp1.200.000,00 kepada PKP C.
4. Karena menerima Faktur Pajak dengan nilai PPN sebesar Rp120.000,00, selaku pembeli, PKP C membayar harga BKP Rp1.200.000,00 ditambah dengan PPN sebesar Rp 120.000,00

5. PPN sebesar Rp100.000,00 yang dipungut oleh PKP A, dalam UU PPN 1984 disebut “Pajak Keluaran”, sedangkan bagi PKP B selaku pembeli yang membayar PPN tersebut dinamakan “Pajak Masukan”

Demikian pula halnya, PPN sebesar Rp 120.000,00 yang dipungut oleh PKP B dinamakan “Pajak Keluaran”, sedangkan bagi PKP C selaku pembeli yang membayar PPN tersebut dinamakan “Pajak Masukan”.

Dari ilustrasi ini dapat dipahami bahwa bagi PKP B yang selain berstatus sebagai Pembeli sekaligus juga selaku Penjual BKP, memiliki dua macam Faktor Pajak, yaitu “Pajak Keluaran” dan “Pajak Masukan”

6. Pada akhir bulan (sebenarnya lebih tepat pada awal bulan berikutnya), PKP B memperhitungkan Pajak Masukan sebesar Rp100.000,00 dengan Pajak Keluaran sebesar Rp120.000,00. Hasilnya, diperoleh selisih lebih Pajak Keluaran sebesar Rp20.000,00 yang wajib disetorkan ke kas Negara melalui bank penerima pembayaran pajak. Memperhitungkan (mengurangkan) Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran ini, dalam mekanisme PPN berdasarkan UU PPN 1984 dinamakan “pengkreditan Pajak Masukan”.

Jadi mengkreditkan Pajak Masukan mengandung pengertian mengurangkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran.

B. Sifat Pemungutan

1. PPN sebagai Pajak Objektif.

Pajak Objektif berarti bahwa timbul kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif, yang biasanya disebut dengan *taatbestand* yaitu keadaan, peristiwa atau perbuatan (hukum) yang menyebabkan dapat dikenakan pajak atau disebut sebagai **objek pajak**. Dapat dikatakan bahwa pemungutan PPN ini mendasarkan objeknya tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak relevan.

Sebagai pajak objektif, PPN tidak membedakan antara konsumen berupa orang pribadi atau badan, antara konsumen yang berpenghasilan tinggi atau yang berpenghasilan rendah. Sepanjang mereka mengkonsumsi barang atau jasa dari jenis yang sama, maka mereka diperlakukan sama (membayar pajak dalam jumlah yang sama). Dengan demikian PPN hanya memperhatikan objek-nya, tanpa melihat subjek-nya. Oleh karena itu disebut Pajak Objektif.

Contoh:

Hasan yang sudah menikah dengan seorang istri memperoleh penghasilan bersih dalam satu tahun sebesar Rp 64.000.000,-. Slamet yang masih berstatus bujang, juga memperoleh penghasilan bersih satu tahun Rp 64.000.000,-. Meskipun penghasilan bersih mereka berdua tidak berbeda, namun ditinjau dari sudut Pajak Penghasilan (PPh), Hasan tidak dikenakan PPh, sedangkan Slamet dikenakan PPh. Bagi Hasan, jangankan dikenakan PPh, dengan penghasilan bersih satu tahun Rp 64.000.000,- masih belum cukup untuk memenuhi kebutuhan hidup minimal sehari-hari bersama istrinya. Sedangkan bagi Slamet, dengan ketentuan Penghasilan Tidak Kena Pajak (yang berlaku) dalam satu tahun pajak sebesar Rp 54.000.000,- berarti Rp 10.000.000,- sebagai penghasilan dikenakan PPh. Apabila suatu ketika Hasan membeli sepeda dengan harga Rp 400.000,-, maka Hasan dikenakan PPN $10\% \times \text{Rp } 400.000,- = \text{Rp } 40.000,-$. PPN tidak memperhatikan apakah untuk membeli sepeda itu Hasan meminjam uang dari mertua atau dari temannya, karena ia tidak memiliki tabungan.

Dari contoh ini dapat dimengerti dengan mudah bahwa sebagai pajak objektif, PPN tidak mempertimbangkan kondisi subjektif subjek pajak. Hal ini berbeda dengan PPh, selaku pajak subjektif, timbulnya kewajiban pajak sangat dipengaruhi oleh kondisi subjektif subjek pajaknya. Karakter PPN sebagai

pajak objektif ini menimbulkan dampak regresif. Regresivitas PPN mengandung pengertian, semakin tinggi kemampuan konsumen, semakin ringan beban pajak yang dipikul, sebaliknya semakin rendah kemampuan konsumen, semakin berat beban pajak yang dipikul.

2. PPN sebagai Pajak tidak langsung

Pajak tidak langsung bermakna bahwa antara pemikul beban pajak dan penanggung beban pembayaran pajak ke kas Negara berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak adalah pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak, sedangkan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas Negara adalah penjual Barang Kena Pajak atau pengusaha Kena Pajak.

Pada sifat ini menjelaskan bahwa secara ekonomis beban PPN dapat dialihkan kepada pihak lain. Namun dari segi yuridis tanggung jawab penyetoran pajak tidak berada pada penanggung jawab (pemikul beban)

Ditinjau dari sudut ilmu hukum yaitu suatu jenis pajak yang menempatkan kedudukan pemikul beban pajak dengan kedudukan penanggung jawab pembayaran pajak ke kas Negara pada pihak-pihak yang berbeda. Hal ini dimaksudkan untuk melindungi pembeli atau penerima jasa dari tindakan sewenang-wenang Negara (pemerintah). Apabila penjual atau pengusaha jasa tidak memungut PPN dari pembeli atau penerima jasa, sepenuhnya menjadi tanggung jawab penjual atau pengusaha jasa, bukan tanggung jawab pembeli atau penerima jasa. Negara (pemerintah) tidak dapat minta pertanggungjawaban dari pembeli atau penerima jasa. Demikian pula apabila pembeli atau penerima jasa sudah membayar PPN kepada penjual atau pengusaha jasa, ternyata oleh penjual atau pengusaha jasa (PPN tersebut) tidak pernah dilaporkan kepada Negara (pemerintah), sepenuhnya menjadi tanggung jawab penjual atau pengusaha jasa. Apabila pembeli atau penerima jasa sudah membayar PPN

kepada penjual atau pengusaha jasa pada dasarnya sama halnya dengan pembeli atau penerima jasa sudah membayar PPN tersebut ke kas Negara.

3. Pajak Pertambahan Nilai bersifat *MULTI STAGE TAX (Multi Stage Levy)*

Pemungut PPN dilakukan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi dari pabrikan, pedagang besar, sampai dengan pengecer.

PPN dikenakan secara bertingkat pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi, artinya PPN dikenakan pada setiap penyerahan barang atau jasa yang merupakan objek PPN, (yang selanjutnya akan disebut sebagai Barang Kena Pajak/BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), mulai dari tingkat pabrikan, tingkat pedagang besar dalam bentuk dan nama apapun, sampai dengan tingkat pedagang pengecer, dikenakan PPN. Sedangkan konsumen akhir merupakan penanggung beban pajak yang berakhir, dengan memikul beban pajak yang paling besar.

“Multi stage Levy” mengandung pengertian bahwa PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Legal karakter ini dapat digambarkan dalam contoh sebagai berikut:

- Ketika perusahaan industry benang menyerahkan benang kepada perusahaan tekstil, dikenakan PPN.
- Oleh perusahaan tekstil, benang diproses menjadi tekstil. Atas penyerahan tekstil kepada perusahaan garmen, dikenakan PPN.
- Tekstil tersebut oleh perusahaan garmen diproses menjadi garmen. Ketika perusahaan ini menyerahkan produksinya berupa garmen kepada pedagang besar, dikenakan PPN.
- Oleh pedagang besar, garmen yang diterima dari perusahaan garmen tersebut diserahkan lebih lanjut kepada pedagang

eceran misalnya kepada toko pakaian, departemen store dan sebagainya. Atas penyerahan ini dikenakan PPN.

- Konsumen yang membeli pakaian dari toko atau departemen store dikenakan PPN.

4. PPN dipungut dengan menggunakan alat bukti Faktur Pajak.

Credit Method sebagai metode yang digunakan, maka konsekuensinya Pengusaha Kena Pajak harus menerbitkan Faktur pajak sebagai bukti pemungutan PPN.

PPN terutang yang harus dibayar ke kas Negara dihitung dengan menggunakan cara penghitungan antara pajak yang dibayar kepada Pengusaha Kena Pajak (PKP) lain – pada saat pembelian/perolehan jasa, yang dinamakan Pajak Masukan (*input tax*) – dengan pajak yang dipungut dari pembeli barang atau penerima jasa – pada saat menjual barang/menyerahkan jasa yang dinamakan Pajak Keluaran (*output tax*). Kurun waktu pemungutannya ini meliputi stu bulan takwim atau satu bulan kalender, disebut sebagai satu Masa Pajak.

Pola penghitungan ini dinamakan metode pengurangan tidak langsung (*indirect subtraction method*)

Untuk menjamin kebenaran berjalannya mekanisme penghitungan antara Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran diperlukan adanya suatu dokumen sebagai bukti pendukung, yaitu faktur pajak (*tax invoice*) – sehingga metode ini disebut *credit invoice method*.

Sebagai konsekuensi yuridis dari penggunaan *credit invoice method* ini, maka setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan wajib menerbitkan Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan pajak. Sedang di pihak lain, - yang bagi pihak pembeli barang, atau penerima jasa, atau importer – merupakan bukti pembayaran pajak.

5. PPN bersifat Netral.

PPN dapat disebut netral apabila ditinjau dari hal-hal berikut ini, yaitu:

- a. PPN dikenakan baik terhadap barang maupun jasa yang dikonsumsi di dalam negeri;
- b. Pemungutan PPN menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*), yaitu PPN dikenakan/ dipungut di tempat barang/jasa dikonsumsi, dan prinsip tempat asal (*origin principle*), yaitu PPN dikenakan/ dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi.

Dengan demikian barang yang diimpor akan menanggung beban pajak yang sama dengan barang produk dalam negeri, karena sama-sama akan dikonsumsi di dalam negeri. Sedangkan barang produksi dalam negeri yang diekspor dikenakan PPN dengan tarif 0%, sebab barang dimaksud akan dikonsumsi di tempat tujuannya yaitu di Negara tempat barang tersebut akan dikonsumsi, artinya berada di luar yurisdiksi Undang-undang PPN. Sehingga PPN dianggap netral dalam perdagangan internasional.

6. PPN tidak menimbulkan pajak ganda.

Dengan menggunakan system pengkreditan pajak yang dianut oleh PPN, maka pajak yang dibayar (sebagai Pajak Masukan) pada waktu membeli barang/memperoleh jasa, tidak perlu dikalkulasi ke dalam harga jual barang/jasa. Sedangkan pajak yang dipungut pada waktu menjual barang/menyerahkan jasa (sebagai Pajak Keluaran), dapat diperhitungkan dengan Pajak Masukan tersebut, yaitu untuk menghitung kewajiban pajak yang harus dibayar ke kas Negara. Jangka waktu memperhitungkan antara Pajak Masukan dan Pajak Keluaran ini adalah dalam satu Masa Pajak, yaitu selama satu bulan takwim/bulan kalender. Dengan demikian tidak ada unsur harga yang dikenakan pajak dua kali atau tidak ada pengenaan pajak atas pajak.

7. PPN sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri penyerahan Barang kena pajak atau jasa kena pajak dilakukan atas konsumsi dalam negeri

Sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri maka 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) yang digunakan dalam pengenaan PPN yaitu PPN dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa akan dikonsumsi.

Contoh:

Impor computer dari luar negeri dikenakan PPN, karena akan dikonsumsi di dalam negeri. Demikian pula computer produksi dalam negeri yang dijual di dalam negeri dikenakan PPN. Dengan *detination principle*, PPN tidak bersifat diskriminatif. Produk domestic atau komoditi impor, sama-sama dikenakan PPN.

7. Pajak Pertambahan Nilai menggunakan tarif tunggal.

PPN Indonesia menganut tarif tunggal yang dalam UU PPN 1984 ditetapkan sebesar 10%. Dengan Peraturan Pemerintah tarif ini dapat dinaikkan paling tinggi menjadi 15% atau diturunkan paling rendah menjadi 5%. Sisi negative tarif tunggal adalah mempertajam regresivitas PPN. Untuk memperkecil sisi negatif ini, UU PPN Indonesia mengenakan PPnBM sebagai pajak tambahan di samping PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah. Sisi positif menerapkan tarif tunggal adalah sederhana baik dalam pelaksanaan maupun dalam pengawasan. Penyebutan tarif tunggal sebenarnya tanpa mempertimbangkan tarif 0% yang dikenakan atas ekspor Barang Kena Pajak dan pengecualian terhadap beberapa objek yang dipandang sangat essential untuk

memenuhio kebutuhan hidup sehari-hari termasuk kebutuhan akan perawatan kesehatan. Dalam PPN Indonesia tariff 0% sebenarnya merupakan tarif 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, dalam harga ekspor benar-benar bersih dari unsur PPN di dalam negeri sehingga dapat dijamin bahwa netralitas PPN terhadap perdagangan international benar-benar dapat direalisasi.

C. Tipe Pemungutan

Memperhatikan Tipe Pemungutan atau perlakuan perolehannya, barang modal dapat dibagi dalam:

1. *Consumption Type Value Added Tax*

Pada tipe ini semua pembelian yang digunakan untuk produksi termasuk barang modal dikurangkan dari nilai tambahnya sehingga memberikan sifat netral PPN atas pola produksi.

2. *Net Income Type Value Added Tax.*

Pada tipe ini tidak dimungkinkan adanya pengurangan pembelian barang modal dari dasar pengenaan. Pengurangan tersebut diperkenankan hanya sebesar penyusutan yang ditentukan pada saat menghitung net income dalam rangka penghitungan PPh. Cara ini berakibat pengenaan pajak dua kali atas barang modal.

3. *Gross Product Type Value Added Tax.*

Pada tipe ini menyatakan bahwa pembelian barang modal tidak diperkenankan sama sekali untuk dikurangkan dari dasar pengenaan pajak. Akibatnya sama saja yaitu barang modal dikenakan pajak dua kali yaitu pada saat pembelian dan dilakukan melalui hasil produksi yang dijual kepada konsumen.

D. Prinsip Pemungutan

Dari mekanisme pemungutan PPN, terdapat dua prinsip pemungutan:

1. Prinsip tempat tujuan (*Destination*)
Pada prinsip ini bahwa PPN dipungut di tempat barang atau jasa tersebut dikonsumsi.
2. Prinsip Tempat Asal (*Origin Principle*)
Pada prinsip tempat asal ini diartikan bahwa PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi.

E. Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai

Dasar Hukum PPN Indonesia adalah UU Nomor 8 tahun 1983. Undang-undang ini semula akan mulai berlaku sejak 1 Juli 1984, oleh karena itu dalam pasal 20 ditentukan bahwa UU Nomor 8 tahun 1983 ini dapat disebut dengan nama Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1984, berlakunya UU ini ditunda sampai dengan selambat-lambatnya awal tahun 1986. Kemudian dengan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 1985, undang-undang ini ditetapkan mulai berlaku sejak 1 April 1985.

Dalam perjalanannya, UU Nomor 8 tahun 1983 ini telah tiga kali diubah yaitu:

1. Mulai 1 Januari 1995 diubah dengan UU Nomor 11 Tahun 1994 meliputi Pasal 1 sampai dengan Pasal 17 berurutan;
2. Mulai 1 Januari 2001 diubah untuk yang kedua kalinya dengan UU No 18 Tahun 2000 meliputi Pasal 1 sampai dengan Pasal 16C namun tidak berurutan.
3. Mulai 1 April 2010 diubah untuk yang ketiga kalinya dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 meliputi Pasal 1 sampai dengan Pasal 16 F.

Meskipun sudah tiga kali diubah, nama UU Nomor 8 Tahun 1983 tidak mengalami perubahan, berarti namanya tetap “UU Pajak Pertambahan Nilai 1984,” karena:

1. Dari tiga perubahan ini perubahan ini ternyata tidak pernah mengubah Pasal 20. Padahal dalam pasal ini diatur bahwa nama UU Nomor 8 Tahun 1983 adalah UU PPN 1984.
2. Baik UU Nomor 11 Tahun 1994 maupun Nomor 18 Tahun 2000 tidak pernah menggantikan UU Nomor 8 Tahun 1983. Hal ini dapat disimak bunyi:
 - a. Pasal III UU Nomor 11 Tahun 1994: “*undang-undang ini dapat disebut Undang-Undang Perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.*” Jadi, undang-undang ini tidak pernah menyatakan namanya adalah UU PPN 1994.
 - b. Pasal II UU Nomor 18 Tahun 2000: “*undang-undang ini dapat disebut Undang-Undang Perubahan Kedua Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.*” Jadi, undang-undang ini tidak pernah menyatakan namanya UU PPN 2000.
 - c. Peraturan Pemerintah Nomor 145 Tahun 2000 tentang Kelompok BKP Yang Tergolong Mewah yang pada awal tahun 2003 mengalami dua kali perubahan yaitu dengan Peraturan Nomor 6 Tahun 2003 untuk mengelompokan BKP Yang Tergolong Mewah selain kendaraan bermotor mulai berlaku 1 Februari 2003 dan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2003 untuk BKP Yang Tergolong Mewah berupa kendaraan bermotor mulai berlaku 14 Agustus 2003.
3. UU Nomor 42 Tahun 2009 yang mulai berlaku pada 1 April 2010 juga tidak mencabut UU Nomor 8 Tahun 1983. Kesimpulannya tidak pernah ada UU PPN Tahun 1994, UU PPN 2000, atau UU PPN 2009. Pada tanggal 4 Januari 2012 telah diundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 yang merupakan peraturan pelaksanaan UU PPN 1984

setelah perubahan ketiga dengan UU Nomor 42 Tahun 2009. Adapun yang menjadi latar belakang pengundangan Peraturan Pemerintah ini adalah:

1. UU Nomor 42 Tahun 2009 yang merupakan undang-undang tentang perubahan ketiga terhadap UU PPN 1984 telah berlaku sejak 1 April 2010.
2. Sebagai peraturan pelaksanaan, Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 sudah tidak memadai lagi.

Seiring dengan latar belakang tersebut, maka perundangan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 dimaksudkan sebagai:

1. Peraturan pelaksanaan UU PPN 1984 setelah perubahan ketiga sehingga ketentuan dalam UU Nomor 42 Tahun 2009 dapat dilaksanakan lebih optimal.
2. Pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000.

Berdasarkan perkembangan pada awal tahun 2012 tersebut, maka sebagai dasar hukum PPN Indonesia sejak 4 Januari 2012 dapat dikemukakan sebagai berikut:

1. Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan UU Nomor 8 tahun 1983 sebagai mana telah diubah yang terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009.
2. Peraturan pelaksanaan yang sudah berlaku sejak 1 Januari 2001 yang belum diganti sehingga masih tetap berlaku sepanjang materinya tidak bertentangan dengan UU Nomor 42 Tahun 2009, yaitu:
 - a. Peraturan Pemerintah Nomor 145 Tahun 2000 tentang Kelompok Barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah yang telah beberapa kali diubah.
 - b. Peraturan Pemerintah Nomor 146 Tahun 2000 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 tentang Impo dan Penyerahan

BKP/JKP tertentu yang dibebaskan dari pengenaan PPN;

- c. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yang mengatur tentang Impor dan Penyerahan BKP tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN, dan masih ada beberapa Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang fasilitas di bidang PPN.

Setelah UU Nomor 8 Tahun 1983 diubah dengan UU Nomor 42 Tahun 2009, sistematika undang-undang ini menjadi sebagai berikut:

BAB I KETENTUAN UMUM

- Pasal 1 : Definisi
- Pasal 1A : Pengertian Penyerahan Barang Kena Pajak
- Pasal 2 : Hubungan Istimewa.

BAB II PENGUKUHAN PENGUSAHA KENA PAJAK

- Pasal 3 : dihapus

BAB IIA KEWAJIBAN MELAPORKAN USAHA DAN KEWAJIBAN MEMUNGUT, MENYETOR, DAN MELAPORKAN PAJAK YANG TERUTANG.

- Pasal 3A : Kewajiban Pengusaha Kena Pajak.

BAB III OBJEK PAJAK

- Pasal 4 : Objek Pajak
- Pasal 4A : Pengecualian Objek
- Pasal 5 : Pajak Penjualan Atas Barang Mewah
- Pasal 5A : Retur

Pasal 6 : dihapus

BAB IV TARIF PAJAK DAN CARA MENGHITUNG PAJAK

Pasal 7 : Tarif Pajak Pertambahan Nilai

Pasal 8 : Tarif Pajak Penjualan Atas
Barang Mewah

Pasal 8A : Cara Menghitung Pajak Terutang
(pengganti Pasal 9 ayat 1)

Pasal 9 : Pengkreditan Pajak Masukan.

Pasal 10 : Menghitung Pajak Terutang

BAB V SAAT DAN TEMPAT PAJAK TERUTANG DAN LAPORAN PENGHITUNGAN PAJAK

Pasal 11 : Saat Pajak Terutang

Pasal 12 : Tempat Pajak Terutang

Pasal 13 : Faktur Pajak

Pasal 14 : Larangan Membuat Faktur Pajak

Pasal 15 : dihapus

Pasal 15A : Saat penyetoran dan saat peyampaian
SPT Masa PPN (mulai berlaku 1 April
2010)

Pasal 16 : dihapus

BAB VA KETENTUAN KHUSUS

Pasal 16A : Pemungut Pajak Pertambahan Nilai

Pasal 16B : Fasilitas

Pasal 16C : Membangun Sendiri

Pasal 16D : Penyerahan aktiva

Pasal 16E : Pengembalian PPN dan PPnBM
kepada orang pribadi pemegang paspor
luar negeri yang meninggalkan Indonesia
(mulai berlaku 1 April 2010)

Pasal 16F : Tanggung jawab renteng (mulai berlaku
1 April 2010)

BAB VI KETENTUAN LAIN-LAIN

Pasal 17 : Lex specialis

BAB VII KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 18 : Ketentuan peralihan

BAB VIII KETENTUAN PENUTUP

Pasal 19 : Ketentuan tentang peraturan pelaksanaan

Pasal 20 : Nama UU PPN 1984

Pasal 21 : saat berlakunya UU PPN 1984

Pada tanggal 15 Oktober 2009 telah diundangkan UU Nomor 42 tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010. Secara garis besar, perubahan ini meliputi:

- a. Definisi Pengusaha Kena Pajak dan Faktur Pajak;
- b. Objek pajak;
- c. Jenis barang tidak kena pajak dan jenis jasa tidak kena pajak;
- d. Pengertian penyerahan Barang Kena Pajak;
- e. Pembatalan penyerahan BKP atau JKP yang dapat mengurangi Pajak Masukan dan Pajak Keluaran;
- f. Tarif PPN dan tarif PPnBM;
- g. Pengaturan tentang Faktur Pajak;
- h. Mekanisme pengkreditan Pajak Masukan.
- i. Saat pembayaran pajak yang terutang dan saat penyampaian SPT Masa PPN;
- j. Persyaratan dalam Pasal 16D;
- k. Pengembalian pajak kepada pemegang paspor asing yang meninggalkan Indonesia;
- l. Tanggung jawab renteng.

Seiring dengan perubahan ini, maka sejak 1 April 2010 berlaku UU PPN 1984 dengan sistematika tidak berubah, hanya terdapat penambahan beberapa pasal dan ayat baru.

OBJEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

Objek PPN diatur dalam Pasal 4, Pasal 16C, dan Pasal 16D UU Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 (untuk selanjutnya disebut UU PPN 1984).

Di antara ketiga pasal yang mengatur tentang objek pajak tersebut, dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

1. Objek pajak yang penentuannya berdasarkan mekanisme umum, yaitu yang ditentukan dalam Pasal 4 ayat (1) yang meliputi:
 - a. Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.
 - b. Impor BKP
 - c. Penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
 - d. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean;
 - e. Pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean;
 - f. Ekspor BKP Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP);
 - g. Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP;
 - h. Ekspor JKP oleh PKP

2. Objek yang penentuannya berdasarkan mekanisme khusus, yaitu yang dirumuskan dalam Pasal 16C dan Pasal 16D, sebagai berikut:

- a. Pasal 16C: kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan baik yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan;
- b. Pasal 16D: penyerahan BKP berupa aktiva yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan oleh PKP, kecuali atas penyerahan aktiva yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c.

Pembahasan objek pajak ini pada tahap awal lebih berorientasi pada objek pajak yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) karena objek pajak ini ditentukan berdasarkan mekanisme umum PPN. Sedangkan objek pajak yang diatur dalam Pasal 16C dan Pasal 16D penentuannya berdasarkan mekanisme khusus.

Apabila dicermati, dari Pasal 4 ayat (1) huruf a sampai dengan huruf h, ternyata objek PPN pengenaannya dapat dilihat dari dua sisi, yaitu:

- a. Dari sisi yang melakukan penyerahan, yaitu yang diatur pada huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan huruf h;
- b. Dari sisi yang menerima penyerahan yang dapat disebut pembeli BKP atau penerima JKP, atau pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, yaitu yang diatur pada huruf b, huruf d, dan huruf e.

Pengenaan PPN terhadap objek pajak yang termasuk kelompok huruf b, tidak menimbulkan permasalahan, karena penentuan pengenaan PPN bertolak dari pemikul beban pajak yaitu importer.

Sebaliknya berkenaan dengan pengenaan PPN terhadap objek pajak yang termasuk kelompok huruf a, ternyata ditemukan ada dua pola pengaturan sebagai berikut.

- a) Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c menyebut sebagai subjek pajaknya adalah "Pengusaha"
- b) Pasal 4 ayat (1) huruf f, huruf g, dan huruf h, menyebut sebagai subjek pajaknya adalah "Pengusaha Kena Pajak"

Dari pola pengaturan yang berbeda ini menimbulkan pertanyaan tentang status pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a atau huruf c. Apakah kegiatan penyerahan BKP atau penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean sudah dapat dikenai PPN tanpa dipersyaratkan yang melakukan harus berstatus sebagai PKP sebagaimana yang berlaku bagi kegiatan ekspor?

Pertanyaan tersebut seakan-akan dapat dijawab secara langsung melalui penegasan yang tercantum dalam memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf b sebagai berikut.

"Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan BKP atau penyerahan JKP meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai PKP tetapi belum dikukuhkan."

Apabila dikaitkan dengan status dan fungsi memori penjelasan dalam sebuah produk hukum, yang hanya menjelaskan batang tubuhnya dan tidak dapat mandiri maka penjelasan memiliki kelemahan sebagai berikut;

- a. Penjelasan suatu peraturan tidak boleh memuat materi baru yang tidak pernah disebut dalam batang tubuhnya;
- b. Penjelasan tidak dapat digunakan sebagai dasar hukum untuk menyelesaikan suatu permasalahan yang timbul ketika melaksanakan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan argumentasi tersebut, berarti penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf b tidak memiliki kekuatan mengikat karena batang tubuhnya menggunakan terminology "Pengusaha", kemudian penjelasannya menyiratkan bahwa

istilah “Pengusaha” tersebut memiliki pengertian yang lebih luas daripada sekadar Pengusaha Kena Pajak.

Untuk menuntaskan permasalahan ini, perlu dipahami terlebih dahulu pengertian terminology “Pengusaha” yang dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c sebagaimana dirumuskan dalam pasal 1 angka 14 UU PPN 1984 sebagaimana yang telah dipaparkan dalam Bab 1.

Dapat dipahami bahwa setiap pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP “pada dasarnya” adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP), kecuali tergolong sebagai pengusaha kecil. Berdasarkan ketentuan ini, pengusaha yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, yaitu yang melakukan penyerahan BKP maupun yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c, yaitu yang melakukan penyerahan JKP adalah PKP.

Berdasarkan Pasal 1 angka 15 dan memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c UU PPN 1984 dapat disimpulkan bahwa suatu penyerahan BKP atau JKP dapat dikenakan pajak harus memenuhi tiga syarat, yaitu:

1. Yang diserahkan adalah BKP atau JKP;
2. Dilakukan dalam Daerah Pabean Republik Indonesia;
3. Dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan PKP yang bersangkutan.

Jika salah satu di antara ketiga syarat itu dipenuhi, atas penyerahan itu tidak dikenakan PPN.

A. Penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di Dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

Bertolak dari ketiga syarat yang bersifat kumulatif tersebut, objek PPN atas penyerahan BKP yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a dan atas penyerahan JKP yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c dapat dipahami bahwa unsure utama ketentuan ini adalah “penyerahan BKP atau penyerahan JKP.” Untuk memahami pengertian yang terkandung dalam

terminology yang bersifat dinamis ini, terlebih dahulu harus dipahami pengertian “Barang Kena Pajak” dan “Jasa Kena Pajak” yang bersifat statis. Tanpa memahami pengertian kedua terminology yang statis ini, tidak mungkin dapat memahami pengertian penyerahan BKP atau penyerahan JKP yang bersifat dinamis. Oleh karena itu, untuk memahaminya, objek PPN yang dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c UU PPN 1984 dipilah-pilah dalam beberapa unsur, yaitu:

1. Barang Kena Pajak;
2. Jasa Kena Pajak;
3. Penyerahan BKP;
4. Penyerahan JKP;
5. Daerah Pabean;
6. Kegiatan usaha atau pekerjaan;
7. Pengusaha Kena Pajak;

A. Barang Kena Pajak

Pasal 1 angka 2 dan angka 3 UU PPN 1984 merumuskan sebagai berikut:

“Barang Kena Pajak adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenakan dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini.”

Semua barang hanya memiliki dua dimensi, yaitu barang berwujud dan barang tidak berwujud, tidak ada dimensi ketiga. Barang berwujud juga hanya terdiri atas barang bergerak dan barang tidak bergerak, tidak ada bentuk yang ketiga. Berdasarkan fenomena alamiah ini dari rumusan BKP tersebut dapat dipahami bahwa pada dasarnya semua barang adalah BKP. Hal ini sesuai dengan karakter PPN yang menginginkan dirinya bersikap netral terhadap pola produksi, pola distribusi, dan pola konsumsi. Netralitas ini dapat direalisasi apabila PPN tetap bersikap nondiskriminasi. PPN memberikan perlakuan

sama terhadap semua barang yang dikonsumsi, baik barang berwujud maupun tidak berwujud.

Namun, dalam pelaksanaannya, ide mulia tersebut tidak dapat sepenuhnya diterapkan. Perlakuan sama terhadap seluruh jenis barang yang akan dikonsumsi hanya tinggal dalam angan-angan. Fakta yang dijumpai di alam nyata, tidak memungkinkan ide ini dapat diterapkan sepenuhnya. Dalam kehidupan yang serba kompleks ini, tidak sedikit fakta yang menjadi bahan pertimbangan untuk mengenakan PPN atas setiap penyerahan BKP. Beberapa criteria yang digunakan sebagai bahan pertimbangan berikut:

- a. Sejumlah barang merupakan kebutuhan yang sangat esensial bagi setiap anggota masyarakat, seperti beras, jagung, garam, dan sejenisnya.
- b. Pemerintah tidak bermaksud member beban pajak yang berlebihan kepada rakyatnya sehingga apabila suatu barang sudah dikenai pajak oleh pemerintah daerah, tidak akan dikenai pajak dengan sifat yang sama oleh pemerintah pusat, seperti makanan dan minuman yang disediakan di restoran sudah dikenai Pajak Restoran oleh pemerintah daerah maka tidak dikenai PPN.
- c. PPN dikenakan atas penyerahan BKP yang dihitung berdasarkan jumlah yang nyata, bukan suatu jumlah berdasarkan hasil penilaian, seperti penyerahan kertas saham tidak mungkin dikenai PPN karena nilai nominal dengan nilai fisiknya berbeda. Apabila dibandingkan dengan nilai intrinsiknya.

Berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, dalam hal UU PPN 1984 benar-benar menerapkan atas netralitas PPN sepenuhnya, dikhawatirkan undang-undang ini menjadi tidak realistis. Oleh karena itu, dalam Pasal 4A ayat (2) dan ayat (3) ditentukan criteria barang tidak kena pajak dan jasa tidak kena

pajak. Penjabarannya dilakukan dalam memori penjelasan tiap2 ayat tersebut.

Kriteria barang tidak kena pajak dirumuskan dalam Pasal 4A ayat (2) UU PPN 1984 sedangkan rincian lebih lanjut dilakukan dalam memori penjelasannya, sebagai berikut:

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, yang meliputi:
 1. Minyak mentah (*crude oil*);
 2. Gas bumi, tidak termasuk gas bumi seperti elpiji yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat;
 3. Panas bumi;
 4. Asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung, batu permata, bentonit dolomite, feldspar (feldspar), garam batu (*halite*), grafit, granit/andesit, gips, kalsit, haolin, leusit, magnesit, mika, marmer, nitrat, opsidien, oker, pasir dan kerikil, pasir kuarsa, perlit, fosfat (*phospat*), talk, tanah serap (*fuller earth*), tanah diatome, tanah liat, tawas (alum), tras, yaosif, zeolit, basal, dan traktit;
 5. Batubara sebelum diproses menjadi briket batubara;
 6. Biji besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, bijih perak, serta bijih bauksit.

- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, meliputi:
 1. Beras;
 2. Gabah;
 3. Jagung;
 4. Sagu;
 5. Kedelai;
 6. Garam baik yang beryodium maupun tidak;
 7. Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong,

- didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;
8. Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;
 9. Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan atau dikemas atau tidak dikemas;
 10. Buah-buahan, yaitu buah-buah segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-*grading*, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan
 11. Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah;
- 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, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering;
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

B. Jasa Kena Pajak

Dalam Pasal 1 angka 5 UU PPN 1984 dirumuskan bahwa:

“Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.”

Definisi Jasa dalam Pasal 1 angka 5 ini mengandung dua macam kegiatan yang termasuk dalam pengertian jasa, yaitu:

- a. Jasa dalam pengertian umum, yang tersirat dalam anak kalimat pertama yang merumuskan bahwa jasa adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hokum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai.
- b. Jasa dalam pengertian yang specific, yang tersirat dalam anak kalimat kedua yang merumuskan bahwa termasuk dalam pengertian jasa adalah jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan. Jasa ini lebih dikenal dengan sebutan “Jasa maklon” atau jasa produksi.

Dalam hal jasa dimaksud dalam Pasall 1 angka 5 dikenai PPN, maka berdasarkan Pasal 1 angka 6 UU PPN 1984, dinamakan Jasa Kena Pajak .

Berdasarkan Pasal 4A ayat (3) UU PPN 1984 yang dijabarkan lebih lanjut dalam memori penjelasannya ditetapkan jenis jasa yang tidak dikenai PPN, sebagai berikut.

1. *Jasa di bidang pelayanan kesehatan medik*, mulai dari dukun di kampung, paranormal sampai dengan dokter super spesialis, mulai dari rawat inap di puskesmas sampai dengan rawat inap di rumah sakit yang tarifnya melebihi tarif hotel berbintang.
2. *Jasa di bidang pelayanan sosial*, seperti jasa pelayanan panti asuhan, panti wreda, yayasan crematorium, yayasan pemakaman, jasa pemadam kebakaran.
3. *Jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko*. Jasa pengiriman surat dengan perangko yang dilakukan oleh PT Pos Indonesia yang tidak dikenai PPN adalah yang merupakan tugas PT Pos Indonesia (persero) dalam rangka melaksanakan penyelenggaraan pos oleh Negara yang terdiri dari kegiatan menerima, membawa, dan/atau menyampaikan

surat yang merupakan satu kesatuan kegiatan yang tidak terpisahkan, yang atas penyerahan jasanya dikenakan tarif jasa pos yang cara pelunasan tarif jasa posnya dengan peranko atau pengganti peranko.

4. *Jasa keuangan.*

Ditegaskan lebih lanjut bahwa Jasa Keuangan meliputi:

- a. Jasa menghimpun dana dari masyarakat berupa giro, deposito berjangka, sertifikat deposito, tabungan, dan/atau bentuk lain yang dipersamakan dengan itu;
- b. Jasa menempatkan dana, meminjam dana atau meminjamkan dana kepada pihak lain dengan menggunakan surat, sarana telekomunikasi maupun dengan wesel unjuk, cek, sarana lainnya;
- c. Jasa pembiayaan, termasuk pembiayaan berdasarkan prinsip syariah, berupa:
 1. Sewa guna usaha dengan hak opsi;
 2. Anjak piutang;
 3. Usaha kartu kredit; dan/atau
 4. Pembiayaan konsumen.
- d. Jasa penyaluran pinjaman atas dasar hukum gadai, termasuk gadai syariah dan fidusia; dan
- e. Jasa penjaminan.

Sepanjang menyangkut jasa perbankan, telah diedarkan Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-121/PJ./2010 tanggal 23 November 2010 yang menegaskan bahwa jasa perbankan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 UU Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan, yang dikecualikan dari pengenaan pajak adalah:

- a. Kegiatan usaha bank umum yang merupakan penyerahan jasa keuangan yang tidak terutang PPN, yang karakteristiknya sebagai berikut.

1. Jasa keuangan yang diserahkan berupa jasa pembiayaan yang mendapatkan imbalan berupa bunga;
2. Jasa keuangan yang diserahkan secara langsung oleh bank kepada nasabah, dalam hal jasa keuangan tersebut bukan jasa pembiayaan; yang dirinci meliputi:
 - a. Menghimpun dana dari masyarakat dalam bentuk simpanan berupa giro, deposito berjangka, sertifikat deposito, tabungan, dan/atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu;
 - b. Memberikan kredit;
 - c. Menempatkan dana pada, meminjam dana dari; atau meminjamkan dana kepada bank lain, baik dengan menggunakan surat, sarana telekomunikasi maupun dengan wesel unjuk, cek atau sarana lainnya;
 - d. Melakukan kegiatan anjak piutang, usaha kartu kredit;
 - e. Menyediakan pembiayaan dan/atau melakukan kegiatan lain berdasarkan Prinsip Syariah, sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan oleh Bank Indonesia;
 - f. Menerbitkan surat pengakuan utang;
 - g. Meminjam atas risiko sendiri, yang meliputi:
 - i. surat-surat wesel termasuk wesel yang diakseptasi oleh bank yang masa berlakunya tidak lebih lama daripada kebiasaan dalam perdagangan surat-surat dimaksud.
 - ii. surat pengakuan utang dan kertas dagang lainnya yang masa berlakunya tidak lebih lama daripada kebiasaan dalam perdagangan surat-surat dimaksud;
 - iii. kertas perbendaharaan Negara dan surat jaminan pemerintah;
 - iv. Setifikat Bank Indonesia;
 - v. Obligasi.
 - vi. surat dagang berjangka waktu sampai dengan 1(satu) tahun;

- vii. instrument surat berharga lain yang berjangka waktu sampai dengan 1(satu) tahun.
 - h. Melakukan kegiatan lain yang lazim dilakukan oleh Bank sepanjang tidak bertentangan dengan UU Perbankan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- b. Kegiatan usaha bank umum yang merupakan penyerahan jasa yang terutang PPN meliputi:
1. Memindahkan uang untuk kepentingan bukan nasabah;
 2. Melakukan penempatan dana dari nasabah kepada nasabah lainnya dalam bentuk surat berharga yang tidak tercatat di bursa efek;
 3. Menerima pembayaran dari tagihan atas surat berharga dan melakukan perhitungan dengan atau antar pihak ketiga;
 4. Menyediakan tempat untuk menyimpan barang dan surat berharga;
 5. Melakukan kegiatan penitipan untuk kepentingan pihak lain berdasarkan suatu kontrak;
 6. Membeli, menjual atau menjamin untuk kepentingan dan atas perintah nasabahnya:
 - a. Surat-surat wesel termasuk wesel yang diakseptasi oleh bank yang masa berlakunya tidak lebih lama daripada kebiasaan dalam perdagangan surat-surat dimaksud;
 - b. Surat pengakuan utang dan kertas dagang lainnya yang masa berlakunya tidak lebih lama daripada kebiasaan dalam perdagangan surat-surat dimaksud;
 - c. Kertas perbendaharaan Negara dan surat jaminan pemerintah;
 - d. Sertifikat Bank Indonesia (SBI);
 - e. Obligasi;
 - f. Surat dagang berjangka waktu sampai dengan 1(satu) tahun;

- g. Instrument surat berharga lain yang berjangka waktu sampai dengan 1(satu) tahun.
- 7. Melakukan kegiatan lain yang lazim dilakukan oleh bank sepanjang tidak bertentangan dengan UU Perbankan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

5. *Jasa asuransi*

Adapun yang dimaksud dengan jasa asuransi adalah jasa pertanggung jawaban yang meliputi asuransi kerugian, asuransi jiwa, dan reasuransi yang dilakukan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis asuransi, tidak termasuk jasa penunjang asuransi seperti agen asuransi, penilai kerugian asuransi, dan konsultasi asuransi.

6. *Jasa keagamaan*

Jasa keagamaan meliputi:

- a. Jasa pelayanan rumah ibadah;
- b. Jasa pemberian khutbah atau dakwah;
- c. Jasa menyelenggarakan kegiatan keagamaan; dan
- d. Jasa lainnya di bidang keagamaan.

Jasa lainnya di bidang keagamaan misalnya perusahaan biro perjalanan menyelenggarakan jasa semata-mata melaksanakan ibadah haji atau umroh. Untuk jasa tambahan setelah menunaikan ibadah haji, juga melakukan perjalanan wisata yang tidak ada kaitan dengan rukun haji atau umroh, maka atas penyerahan “jasa wisata” ini terutang PPN.

- 7. *Jasa di bidang pendidikan baik pendidikan sekolah maupun penyelenggaraan pendidikan luar sekolah*, seperti kursus-kursus, namun apabila jasa pendidikan ini dikaitkan dengan penyerahan BKP maka jasa pendidikan dimaksud merupakan bagian integral dengan penyerahan BKP, sehingga terutang PPN.

8. *Jasa di bidang kesenian dan hiburan.*

Hal ini sesuai dengan prinsip yang tersurat dalam penjelasan bagian umum UU Nomor 18 Tahun 2000, objek pajak yang sudah dikenai pajak daerah, tidak dikenai PPN. Contoh: Kegiatan usaha di bidang hiburan seperti diskotik, pemutaran film di gedung bioskop, pertunjukan kesenian lainnya.

9. *Jasa di bidang penyiaran (baik radio maupun televisi) yang bukan bersifat umum.*

10. *Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri.*

Rumusan dari ketentuan ini kurang memenuhi persyaratan susunan sebuah norma yang baik, karena masih menimbulkan pertanyaan yang belum terjawab yaitu: “Mengapa jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bahan tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri merupakan jasa tidak kena pajak?” Apabila memori penjelasannya menegaskan hanya dalam dua kata yang singkat namun tidak tuntas, yaitu “cukup jelas”. Padahal ketentuan ini sebenarnya belum jelas.

Seharusnya menggunakan rumusan yang pernah digunakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994, yaitu: “jasa angkutan umum.” Kemudian dalam memori penjelasannya ditegaskan bahwa jasa di bidang angkutan umum meliputi:

- a. Jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau, maupun di sungai yang dilakukan oleh pemerintah maupun swasta.
- b. Jasa angkutan udara luar negeri, termasuk di dalamnya jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri tersebut.

Kemudian terkait dengan jasa angkutan umum darat dan air, telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 tanggal 29 Mei 2012 yang mencabut kekuatan berlaku Keputusan Menteri Keuangan Nomor 427/KMK.03/2003 yang telah diubah dengan Peraturan menteri Keuangan Nomor 527/PMK.03/2006. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 yang merupakan penjabaran lebih lanjut dari Pasal 4A ayat (2) UU PPN 1984, PPN tidak dikenakan atas:

a. Jasa angkutan umum di darat yang meliputi:

- (1) Jasa angkutan umum di jalan, dan
- (2) Jasa angkutan umum kereta api, yang kegiatannya adalah memindahkan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain menggunakan kendaraan angkutan umum di ruang lalu lintas jalan, atau menggunakan kereta api, dengan memungut bayaran.

Tidak termasuk dalam pengertian ini, dalam hal perusahaan jasa angkutan menggunakan kereta api yang disewa atau yang dicarter sehingga atas penyerahannya dikenai PPN.

Adapun criteria kendaraan umum darat yang menggunakan kendaraan bermotor adalah kendaraan bermotor tersebut menggunakan plat tanda nomor kendaraan bermotor dengan warna dasar kuning dan warna tulisan hitam.

b. Jasa angkutan umum di air, meliputi:

- (1) Jasa angkutan umum di laut, yaitu kegiatan memindahkan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan kapal, dalam satu perjalanan atau lebih, dari satu

pelabuhan ke pelabuhan lain, dengan memungut bayaran.

- (2) Jasa angkutan umum, di sungai atau danau, yaitu kegiatan memindahkan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan kapak, yang dilakukan di sungai, danau, waduk, rawa, banjir kanal, atau terusan, dengan dipungut bayaran.
- (3) Jasa angkutan umum penyebrangan, yaitu kegiatan memindahkan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat yang lain dengan menggunakan kapal, yang berfungsi sebagai jembatan yang menghubungkan jaringan jalan dan/atau jalur kereta api yang dipisahkan oleh perairan, dengan memungut bayaran.

Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air dalam jasa angkutan menggunakan kapal yang disewa atau dicarter, sehingga atas penyerahannya dikenai PPN.

11. *Jasa di bidang tenaga kerja.* Berdasarkan Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 200, termasuk dalam pelayanan jasa di bidang tenaga kerja dalam hal pihak yang menyediakan tenaga kerja tidak bertanggung jawab atas hasil kerja tenaga kerja dimaksud.

Dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-05/PJ.53/2003 tanggal 13 Januari 2003 antara lain ditegaskan bahwa penggunaan jasa penyedia tenaga kerja tidak bertanggung jawab atas hasil kerja tenaga kerja yang di tempat atau di perusahaan lain, dalam hal berikut:

- a) Pengusaha penyedia tenaga kerja tidak melakukan pembayaran gaji, upah, honorarium, tunjangan dan sejenisnya kepada tenaga kerja; atau

- b) Tenaga kerja tercantum dalam daftar struktur kepegawaian pengusaha penguasaan tenaga kerja.
12. *Jasa di bidang perhotelan*, meliputi jasa persewaan kamar termasuk tambahannya di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, hostel, serta fasilitas yang terkait dengan kegiatan hotel untuk tamu yang menginap, dan jasa persewaan ruangan untuk kegiatan acara atau pertemuan di hotel, rumah penginapan, motel, losmen, dan hostel. Atas penyerahan jasa seperti ini sudah dikenai Pajak Hotel oleh Pemerintah Daerah.
13. *Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum* seperti instansi pemerintah memberikan Izin Mendirikan Bangunan (IMB), pemberian Izin Usaha Perdagangan. Untuk kegiatan ini, pengusaha yang membutuhkan membayar sejumlah uang ke kas daerah atau kas Negara. Atas pembayaran ini tidak dikenai PPN.
14. *Jasa penyediaan tempat parkir*.
Dalam penjelasan Pasal 4A ayat (3) huruf n ditegaskan bahwa jasa penyediaan tempat parkir adalah jasa penyediaan tempat parkir yang dilakukan oleh pemilik tempat parkir dan/atau pengusaha kepada pengguna tempat parkir dengan dipungut bayaran.
15. *Jasa telpon umum dengan menggunakan uang logam*.
Berdasarkan Penjelasan Pasal 4A ayat (3) huruf o, yang dimaksud dengan “jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam atau koin, yang diselenggarakan oleh pemerintah maupun swasta.

16. *Jasa pengiriman uang dengan wesel pos.*

Jasa pengiriman uang dengan wesel pos sebenarnya merupakan bagian dari tugas PT Pos Indonesia. Salah satu tugas pokoknya adalah jasa mengirimkan surat dengan perangko yang merupakan jasa tidak kena pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A ayat (3) huruf c. Akan lebih bijak andaikata jasa pengiriman uang dengan wesel pos ini disatukan dengan jasa pengiriman surat dengan perangko.

17. *Jasa boga katering.*

Sedangkan jasa boga atau catering termasuk kelompok jasa tidak kena pajak karena sudah dikenai Pajak Restoran oleh pemerintah daerah sebagaimana dimaksud dalam pasal 2a ayat (2) huruf b dan Pasal 1 angka 23 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang pada dasarnya menentukan bahwa jasa catering dikenal Pajak Restoran.

C. Penyerahan Barang Kena Pajak

Dalam UU PPN 1984, pengertian penyerahan BKP diatur dalam Pasal 1A ayat (1), sebagai berikut:

1. *Penyerahan Hak atas Barang Kena Pajak Karena Suatu Perjanjian.*
2. *Pengalihan Barang Kena Pajak oleh Karena Suatu Perjanjian Sewa Beli dan Perjanjian Leasing.*

Untuk penyerahan BKP berdasar perjanjian sewa-beli, saat timbulnya objek pajak bukan ditentukan oleh saat penyerahan hak melainkan saat pengalihan BKP. Adapun yang dimaksud dengan saat pengalihan BKP adalah saat berpindahnya penguasaan BKP dari penjual kepada pembeli. Dengan demikian, objek pajak terjadi pada saat pembeli membayar harga sewa yang pertama dan pada saat yang bersamaan barang diserahkan oleh penjual kepada pembeli.

Dalam memori penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf b ditegaskan bahwa yang dimaksud dengan penyerahan karena

perjanjian sewa guna usaha (*leasing*) adalah penyerahan yang disebabkan oleh perjanjian sewa guna usaha (*leasing*) dengan hak opsi.

Meskipun pengalihan atau penyerahan hak atas BKP belum dilakukan dan pembayaran Harga Jual BKP dilakukan secara bertahap, tetapi penguasaan BKP telah berpindah dari penjual kepada pembeli atau dari lessor kepada lessee, maka undang-undang ini menentukan bahwa penyerahan BKP dianggap telah terjadi pada saat perjanjian ditandatangani, kecuali apabila berpindahnya penguasaan secara nyata atas BKP tersebut terjadi lebih dahulu daripada saat ditandatanganinya perjanjian.

3. *Penyerahan Barang Kena Pajak kepada Pedagang Perantara atau Melalui Juru Lelang.*

Adapun yang dimaksud dengan pedagang perantara adalah orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya dengan nama sendiri melakukan perjanjian atau perikatan atas dan untuk tanggungan orang lain dengan mendapat upah atau balas jasa tertentu, misalnya komisioner. Sedangkan yang dimaksud dengan juru lelang adalah juru lelang pemerintah atau yang ditunjuk oleh pemerintah. Kata penghubung yang digunakan bagi juru lelang adalah “melalui”. Hal ini mengandung pengertian bahwa pada saat Pengusaha Kena Pajak menyerahkan BKP melalui juru lelang bukan merupakan objek pajak tetapi objek pajak timbul ketika juru lelang menyerahkan BKP yang dilelang kepada pemenang lelang untuk dan atas nama Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan.

4. *Pemakaian Sendiri dan Pemberian Cuma-Cuma*

Pemakaian sendiri mengandung pengertian BKP yang merupakan barang dagangan atau hasil produksi digunakan untuk kepentingan Pengusaha Kena Pajak sendiri yang dapat meliputi Direksi, Dewa Komisarin, Karyawan. Pemakaian sendiri dapat dibedakan ke dalam dua kelompok, yaitu

pemakaian sendiri yang bersifat konsumtif dan pemakaian sendiri yang bersifat produktif. Mulai 18 Februari 2002, pemakaian sendiri yang bersifat produktif tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak sehingga tidak terutang PPN.

Pada 4 Januari 2012 diundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 dan mulai berlaku sejak tanggal diundangkan dan mencabut kekuatan berlaku Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000. Berdasarkan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, Pemakaian Sendiri BKP/JKP baik untuk tujuan produksi maupun tujuan konsumtif dikenai PPN. Adapun perlakuan terhadap PPN yang terutang ditentukan sebagai berikut:

- a. Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif dibedakan menjadi dua, yaitu:
 1. Digunakan untuk penyerahan kena pajak, tidak dilakukan pemungutan pajak yang terutang, misalnya PT Infotama adalah PKP Pedagang besar computer mengambil beberapa unit computer barang dagangannya untuk menjalankan kegiatan usahanya;
 2. Digunakan untuk melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak atau penyerahan yang memperoleh fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, misalnya PT Infotama tersebut mengambil dua unit computer barang dagangannya untuk digunakan di klinik milik perusahaan. Wajib dilakukan pemungutan pajak yang terutang.
- b. Pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif, dikenai PPN dan dilakukan pemungutan pajak yang terutang, misalnya PT Infotama mengambil beberapa unit computer barang dagangannya untuk dibagikan kepada karyawan yang berprestasi.

Pemberian Cuma-Cuma yang merupakan objek pajak adalah pemberian Cuma-Cuma baik BKP produksi sendiri maupun produksi perusahaan lain.

5. *Barang Kena Pajak Berupa Persediaan dan/atau Aktiva yang Menurut Tujuan Semula Tidak Unuk Diperjualbelikan yang Masih Tersisa pada Saat Pembubaran Perusahaan.*

Persediaan BKP dan aktiva selain barang dagangan yang masih ada pada saat pembubaran perusahaan disamakan dengan pemakaian sendiri sehingga termasuk dalam pengertian penyerahan BKP menurut undang-undang.

6. *Penyerahan Barang Kena Pajak dari Pusat ke Cabang atau Sebaliknya dan Penyerahan Barang Kena Pajak antar Cabang.*

Ketentuan ini merupakan akibat dari prinsip desentralisasi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP). Dengan prinsip desentralisasi, maka baik Kantor Pusat maupun Cabang dengan nama dan dalam bentuk apapun, masing-masing dikukuhkan sebagai PKP oleh Kantor Pelayanan Pajak setempat. Karena masing-masing berstatus sebagai PKP, maka penyerahan BKP antar mereka dikenai pajak. Adapun yang dimaksud dengan cangan dalam ketentuan ini termasuk antara lain lokasi usaha, perwakilan, unit pemasaran, dan sejenisnya.

7. *Penyerahan Barang Kena Pajak Secara Konsinyasi.*

Dalam penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf g UU PPN 1984 menegaskan bahwa dalam hal penyerahan secara konsinyasi, PPN yang sudah dibayar pada waktu BKP yang bersangkutan diserahkan untuk dititipkan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak terjadinya penyerahan BKP yang dititipkan tersebut. Sebaliknya, jika BKP titipan tersebut tidak laku dijual dan diputuskan untuk dikembalikan kepada pemilik BKP, pengusaha yang menerima barang titipan

tersebut membuat “nota retur” yang diatur dalam Pasal 5A. Sebagai imbalan dari pengertian penyerahan BKP, dalam Pasal 1A ayat (1) UU PPN 1984 diberikan suatu rincian dari penyerahan barang yang tidak termasuk kategori sebagai Penyerahan Barang Kena Pajak, yaitu:

- 1) Penyerahan BKP kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang.
- 2) Penyerahan BKP untuk jaminan utang-piutang.
- 3) Penyerahan BKP dari pusat ke cabang dan antar cabang bagi PKP yang memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang dari Direktur Jendral Pajak.

8. *Penyerahan Barang Kena Pajak dari PKP yang Melakukan Penyerahan Kepada Pihak Yang Memerlukan BKP dalam Rangka Perjanjian Pembiayaan Berdasarkan Prinsip Syariah.*

Jasa pembiayaan berdasarkan prinsip syariah (*murabahah*) yang penampilannya (*performance*-nya) lebih mengarah pada perjanjian jual beli, sebelum 1 April 2010 merupakan objek PPN berdasarkan Pasal 4 huruf a UU PPN 1984, sehingga terjadi perbedaan perlakuan dengan jasa pembiayaan konvensional yang tidak dikenal PPN.

Keadaan ini menempatkan UU PPN 1984 pada posisi dilematis karena memengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis khususnya jasa pembiayaan, dan kondisi seperti ini tidak dapat dibiarkan berlarut-larut. Oleh karena itu, penyerahan BKP dari PKP penjual kepada Pengusaha Jasa Pembiayaan berdasarkan prinsip syariah yang kemudian menyerahkan lagi kepada pembeli selaku pemanfaat jasa pembiayaan, dieliminasi sehingga penyerahan dianggap dilakukan oleh PKP Penjual secara langsung kepada pembeli selaku pemanfaat jasa pembiayaan berdasarkan prinsip syariah.

D. Penyerahan BKP Yang Tidak Termasuk Dalam Pengertian Penyerahan BKP Menurut Undang-Undang

Ada beberapa kegiatan penyerahan BKP, namun tidak termasuk dalam pengertian penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1A ayat (1) UU PPN 1984 sehingga tidak memenuhi syarat untuk dikenai pajak. Adapun ketentuan yang mengatur tentang hal ini dilakukan dalam Pasal 1A ayat (2), sebagai berikut:

- a. Penyerahan BKP kepada makelar sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (KUHD)
- b. Penyerahan BKP untuk jaminan utang-piutang
Penyerahan BKP yang seperti ini hanya bersifat sementara, tidak terjadi pengalihan penguasaan apalagi penyerahan hak. Apabila piutang sudah dilunasi, maka BKP yang diserahkan sebagai jaminan akan dikembalikan kepada pihak yang berutang.
- c. Penyerahan BKP dari pusat ke cabang dan antar cabang bagi PKP yang memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang. Dalam hal memperoleh izin pemusatan pajak terutang, maka kantor pusat dan kantor cabang benar-benar diperlakukan sebagai satu kesatuan usaha sehingga terjadi persamaan perlakuan antara pola akuntansi, pola Pajak Penghasilan (PPh), dan pola Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Oleh karena itu, penyerahan internal antar unit usaha, atau dari pusat ke cabang dan antar cabang merupakan penyerahan tidak kena pajak.
- d. Pengalihan BKP dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha dengan syarat pihak yang melakukan pengalihan dan yang menerima pengalihan adalah Pengusaha Kena Pajak.
Ketentuan ini secara tidak langsung merupakan insentif yang diberikan kepada PKP yang melakukan sinergi usaha atau pemekaran usaha sehingga terbentuk sebuah atau beberapa buah perusahaan yang sehat, kuat, dan mampu bersaing.

Insentif yang diberikan dalam bentuk penyerahan BKP antar mereka tidak terutang PPN.

- e. BKP yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan, dan yang Pajak Masukan atas perolehannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c.

Ketentuan ini merupakan konsekuensi logis dari perubahan persyaratan yang dimaksud dalam Pasal 16D yang pada dasarnya menentukan bahwa penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan dikenai PPN, baik Pajak Masukan atas perolehan aktiva tersebut dapat atau tidak dapat dikreditkan kecuali yang dimaksud dalam:

- 1) Pasal 9 ayat (8) huruf b yang menentukan bahwa Pajak Masukan atas perolehan BKP atau JKP tidak dapat dikreditkan dalam hal berkaitan dengan perolehan BKP atau JKP yang digunakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha melakukan penyerahan barang kena pajak.
- 2) Pasal 9 ayat (8) huruf c yang menentukan bahwa Pajak Masukan atas perolehan kendaraan bermotor berupa sedan dan station wagon tidak dapat dikreditkan kecuali sebagai barang dagangan atau untuk disewakan.

E. Penyerahan Jasa Kena Pajak

Berdasarkan Pasal 1 angka 7 dan memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c UU PPN 1984, termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah:

- 1) Setiap pemberian Jasa Kena Pajak;
- 2) Pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak;
- 3) Pemberian Cuma-Cuma Jasa Kena Pajak.

Sama halnya dengan pemakaian sendiri Barang Kena Pajak, mulai 18 Februari 2002 pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak sehingga tidak dikenai PPN, sedangkan pemakaian sendiri Jasa Kena pajak untuk tujuan konsumtif termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak sehingga dikenai PPN.

Sama halnya dengan pemakaian sendiri Barang Kena Pajak, mulai 4 April 2012 terjadi perubahan perlakuan terhadap pemakaian sendiri JKP sebagaimana diatur dalam Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012. Pemakaian sendiri JKP diperlakukan sama dengan Pemakaian Sendiri BKP. Kemudian perlakuan terhadap PPN yang terutang dipilah-pilah, yaitu pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif yang digunakan untuk melakukan penyerahan kena pajak tidak dilakukan pemungutan PPN yang terutang, sedangkan pemakaian sendiri untuk tujuan produktif yang digunakan untuk penyerahan tidak kena pajak atau penyerahan dengan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, dilakukan pemungutan PPN yang terutang. Demikian pula, pemakaian sendiri JKP yang digunakan untuk tujuan konsumtif dikenai PPN dan dilakukan pemungutan PPN yang terutang.

F. Daerah Pabean

Dalam Pasal 1 angka 1 UU PPN 1984 dirumuskan bahwa Daerah Pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan Landas Kontinen yang di dalamnya berlaku undang-undang yang mengatur mengenai Kepabeanaan.

Dengan demikian maka seluruh wilayah Republik Indonesia termasuk kawasan berikat adalah Daerah Pabean.

Jadi yang dapat dikenakan PPN hanya penyerahan BKP/JKP yang dilakukan dalam wilayah Republik Indonesia.

Pembayaran boleh dilakukan di mana saja. Sebaliknya pembayaran dilakukan dalam wilayah Republik Indonesia, tetapi penyerahan BKP/JKP dilakukan di luar negeri (di luar daerah Pabean), maka atas penyerahan ini tidak dikenakan PPN.

G. Kegiatan Usaha Atau Pekerjaan

Kegiatan usaha atau pekerjaan mengandung pengertian dalam rangka kegiatan usaha sehari-hari pengusaha yang bersangkutan. Contoh: Perusahaan yang kegiatan usahanya menghasilkan mebel, apabila pada suatu ketika penyerahan sepatu, maka atas penyerahan sepatu tidak dapat dikenai PPN karena dilakukan tidak dalam rangka kegiatan usahanya sebagai pengusaha industry mebel. Tetapi, apabila kegiatan menyerahkan sepatu dilakukan terus-menerus, maka perusahaan ini kegiatan usaha atau pekerjaannya selain pabrikan mebel adalah pedagang sepatu sehingga menyerahkan sepatu juga dikenai PPN.

H. Pengusaha Kena Pajak

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, berdasarkan Pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP tidak termasuk Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Sehubungan dengan pengertian penyerahan BKP dan penyerahan JKP yang dikenai PPN berdasarkan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c yang mensyaratkan harus dilakukan di dalam Daerah Pabean dan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan PKP yang bersangkutan, dapat dibuat sebuah diagram yang dapat memudahkan jenis transaksi yang dikenakan PPN dengan yang tidak dikenakan PPN.

I. Impor Barang Kena Pajak

Berdasarkan Pasal 1 angka 9 UU PPN 1984 dirumuskan bahwa impor adalah setiap kegiatan memasukkan barang dari luar Daerah Pabean ke dalam Daerah Pabean. Karena Pasal 4 ayat (1) huruf b tidak menentukan status orang atau badan yang melakukan kegiatan ini, maka impor BKP yang dilakukan oleh siapapun dapat dikenai PPN.

J. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean.

BKP tidak berwujud dapat berupa hak menggunakan merek dagang, hak cipta, dan lain-lain. Sedangkan JKP adalah seluruh jenis jasa selain yang dikecualikan dalam Pasal 4A ayat (3) UU PPN 1984 misalnya jasa manajemen, jasa pemasaran, jasa konsultasi, jasa teknik, dan sebagainya.

Seperti halnya impor BKP, Pasal 4 ayat (1) huruf d dan e UU PPN 1984 tidak menyebut status orang atau badan yang melakukan kegiatan ini, sehingga siapapun dengan status apapun melakukan kegiatan ini dikenai PPN.

K. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud Yang Dilakukan Oleh Pengusaha Kena Pajak

Dalam Pasal 1 angka 11 UU PPN 1984 dirumuskan bahwa ekspor BKP Berwujud adalah setiap kegiatan mengeluarkan BKP Berwujud dari dalam ke luar Daerah Pabean. Dalam hal yang mengekspor adalah Pengusaha Kena Pajak dan yang diekspor adalah Barang Kena Pajak, maka dikenai PN. Dalam memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf f ditegaskan bahwa pengusaha yang melakukan ekspor BKP hanya pengusaha yang dikukuhkan menjadi PKP.

L. Ekspor Bkp Tidak Berwujud

Berdasarkan Pasal 1 angka 28 UU PPN 1984, ekspor BKP Tidak Berwujud adalah setiap kegiatan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari dalam Daerah Pabean di luar Daerah Pabean.

Dalam penjelasan Pasal 4A ayat (1) huruf g dirinci jenis “Barang Kena Pajak Tidak Berwujud”, yaitu:

- a. Penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusasteraan, kesenian, atau karya ilmiah, paten, desain atau model, rencana, formula, atau proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual/industrial atau hak berupa lainnya;
- b. Penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan, industrial, komersial, atau ilmiah;
- c. Pemberitahuan pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, industrial, atau komersial;
- d. Pemberian bantuan tambahan atau pelengkap sehubungan dengan penggunaan atau hak menggunakan hak-hak tersebut pada huruf a, penggunaan atau hak menggunakan peralatan perlengkapan tersebut pada huruf b, atau pemberian pengetahuan atau informasi tersebut pada huruf c, berupa:
 - 1) Penerimaan atau hak menerima rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, yang disalurkan kepada masyarakat melalui satelit, kabel, serat optic, atau teknologi yang serupa;
 - 2) Penggunaan atau hak menggunakan rekaman suara, gambar atau rekaman suara atau keduanya, untuk siaran televisive atau radio yang disiarkan/dipancarkan melalui satelit, kabel, serat optic, atau teknologi yang serupa; atau
 - 3) Menggunakan atau hak menggunakan sebagian atau seluruh spectrum radio komunikasi;
- e. Penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture film*), film atau pita video untuk siaran televisive, atau pita suara untuk siaran radio, dan

- f. Pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/industrial atau hak-hak lainnya sebagaimana tersebut di atas.

M. Ekspor JKP

Berdasarkan Pasal 1 angka 29, ekspor JKP adalah setiap kegiatan penyerahan JKP ke luar Daerah Pabean.

Pasal 4 ayat (2) UU PPN menentukan bahwa ketentuan mengenai batasan kegiatan dan jenis Jasa Kena Pajak yang atas ekspornya dikenai PPN diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Sebagai peraturan pelaksanaan dari ketentuan ini telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/KMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010 yang sudah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 30/KMK.03/2011 tanggal 28 Februari 2011. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini, ditetapkan tiga jenis JKP yang atas ekspornya dikenai PPN, yaitu:

- a. Jasa maklon.
- b. Jasa perbaikan dan perawatan yang melekat pada atau untuk barang bergerak yang dimanfaatkan di luar Daerah Pabean.
- c. Jasa konstruksi yang melekat pada atau untuk barang tidak bergerak yang terletak di luar Daerah Pabean.



BAB 4

SUBJEK PAJAK

A. Pengusaha

Adalah orang pribadi atau badan, yang kegiatan usaha atau pekerjaannya adalah:

- Menghasilkan barang
- Mengimpor barang
- Mengekspor barang
- Melakukan usaha perdagangan
- Melakukan usaha jasa
- Memanfaatkan Barang Tidak Berwujud atau Jasa dari Luar daerah Pabean

Pengusaha yang melakukan semua kegiatan tersebut di atas disebut Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Berdasarkan Pasal 4, Pasal 16C dan Pasal 16D UU PPN 1984 serta Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, subjek PPN dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

1. Pengusaha Kena Pajak.

Termasuk dalam kelompok ini adalah pengusaha yang melakukan kegiatan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a yaitu menyerahkan JKP, serta bentuk kerja sama operasi sebagaimana diatur dalam Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012.

Sedangkan pengertian PKP dirumuskan dalam Pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 yaitu pengusaha yang melakukan penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP atau ekspor BKP.

Berdasarkan memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c UU PPN 1984 “pengusaha” yang melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP dalam ketentuan ini meliputi, baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP, maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai PKP, tetapi belum dikukuhkan. Oleh karena itu, ketika seorang pengusaha atau suatu perusahaan menyerahkan BKP/JKP yang dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, pada dasarnya sudah dapat dikenai PPN tanpa menunggu pengukuhan sebagai PKP.

Berbeda halnya dengan ekspor BKP. Dalam memori penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf f, ekspor BKP dapat dikenai PPN hanya apabila yang melakukan ekspor adalah pengusaha yang sudah dikukuhkan menjadi PKP, atas ekspor BKP ini tidak dikenai PPN. Pemahaman yang sama berlaku terhadap Pasal 4 ayat (1) huruf g dan huruf h.

2. Bukan Pengusaha Kena Pajak (non PKP)

Pengusaha bukan PKP yang menjadi subjek PPN meliputi pengusaha yang melakukan kegiatan dimaksud Pasal 4 ayat (1) huruf b, huruf d dan huruf e serta Pasal 16C UU PPN 1984.

Pengukuhan pengusaha ini sebagai atau menjadi PKP, bukan factor yang menentukan statusnya sebagai subjek pajak.

B. Pengusaha Kecil

Kriteria pengusaha kecil yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 68/KMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010, adalah sebagai berikut:

1. Pengusaha kecil adalah pengusaha yang menyerahkan BKP dan atau JKP dalam satu tahun buku memperoleh jumlah peredaran bruto atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp600.000.00,- (enam ratus juta rupiah)

2. Apabila sampai dengan suatu Masa Pajak dalam satu tahun buku jumlah peredaran bruto lebih dari Rp600.000.000,- maka pengusaha ini memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak sehingga wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak selambat-lambatnya pada akhir bulan berikutnya.
3. Dalam hal kewajiban sebagaimana dimaksud pada butir 2 tidak dilaksanakan, maka Direktur Jendral Pajak dapat melakukan tindakan sebagai berikut:
 - a. Mengukuhkan secara jabatan pengusaha yang terkait sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - b. Menerbitkan surat ketetapan pajak dan/atau surat tagihan untuk Masa Pajak sebelum pengusaha dikukuhkan secara jabatan sebagai PKP terhitung sejak jumlah peredaran dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp600.000.000,- (enam ratus juta rupiah)
4. Dalam hal pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP, ternyata jumlah peredaran dan/atau penerimaan bruto dalam satu tahun buku tidak lebih dari Rp600.000.000,- (enam ratus juta rupiah), maka PKP dapat mengajukan permohonan pencabutan pengukuhan sebagai PKP.

C. Kewajiban Pengusaha Kena Pajak

Kewajiban Pengusaha Kena Pajak diatur dalam Pasal 3A ayat (1) UU PPN 1984 yang menentukan bahwa pengusaha yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, atau huruf h, wajib:

- melaporkan usaha untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak,
- memungut PPN dan PPnBM yang terutang,
- menyetor PPN dan PPnBM yang terutang,
- melaporkan PPN dan PPnBM yang dipungut dan disetor dalam SPT Masa PPN dalam setiap Masa Pajak.

D. Kewajiban Melaporkan Usaha Untuk Dikukuhkan Sebagai Pengusaha Kena Pajak

Kewajiban pertama pengusaha yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menyerahkan BKP dan/atau menyerahkan JKP, dan/atau mengeksport BKP Berwujud, dan/atau mengeksport BKP Tidak Berwujud, dan/atau mengeksport JKP, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Kewajiban ini tertuang dalam Pasal 3A ayat (1) UU PPN 1984 jis Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2012 dan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-44/PJ/2008 tanggal 20 Oktober 2008. Peraturan Direktur Jendral Pajak ini tidak mencabut seluruh materi Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-161/PJ./2001 tanggal 21 Februari 2001.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2012 tanggal 14 Mei 2012 dan Pasal 2 ayat (5) Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-44/PJ./2008, Wajib Pajak yang memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP paling lama sebelum melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP. Dalam hal kewajiban ini tidak dilaksanakan, maka dapat diterbitkan surat pengukuhan secara jabatan sebagai PKP.

Karena kewajiban melaporkan usaha merupakan kewajiban PKP, kewajiban ini timbul bersamaan dengan timbulnya status PKP menurut undang-undang. Dalam hal semata-mata berpegang teguh pada pasal 1 angka 15 UU PPN 1984 yang merumuskan bahwa PKP adalah pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau JKP, kewajiban ini timbul setelah penyerahan ini dilakukan. Hal ini akan berakibat Pajak Masukan sehubungan dengan perolehan BKP dan JKP yang terjadi sebelum melakukan penyerahan BKP atau JKP (sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP) berdasarkan Pasal 9 ayat (8) huruf a UU PPN 1984, tidak dapat dikreditkan. Dikawatirkan

keadaan ini akan menimbulkan pengenaan pajak berganda. Padahal salah satu alasan UU PPN 1951 diganti dengan UU PPN 1984 dalam program Reformasi Sistem Perpajakan Nasional (*Tax Reform*) 1983 adalah pelaksanaan UU PPN 1951 menimbulkan pengenaan pajak berganda. Jangan sampai sifat berganda ini dilanjutkan oleh UU PPN 1984 sebagai penggantinya. Sehubungan dengan itu, Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 menentukan sebagai berikut: *“Pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan/atau huruf h Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dapat melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.”*

Berbeda dengan ketentuan Pasal 3A ayat (1) UU PPN 1984 yang mewajibkan para pengusaha tersebut untuk melaporkan usahanya guna dikukuhkan sebagai PKP, Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 memberikan pilihan kepada pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam ketentuan ini, *“dapat”* melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai (menurut hemat penulis seharusnya *“menjadi”* bukan *“sebagai”*) PKP.

Saat pengusaha bermaksud melakukan penyerahan BKP atau JKP atau ekspor BKP pada saat kegiatan investasi dimulai bahkan bagi perusahaan berbentuk badan adalah saat pembuatan akta pendirian. Ketika orang-orang yang terkait menemui notaries bermaksud membuat akta pendirian sebuah PT di bidang industry BKP, sebenarnya pada saat itu sudah timbul niat (maksud) bahwa kelak apabila perusahaan mulai berproduksi akan menyerahkan produk berupa BKP. Ketika pengusaha bermaksud melakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP, yaitu ketika proses investasi sedang berlangsung, pada saat itu pengusaha ini belum melakukan kegiatan produksi sehingga belum melakukan penyerahan BKP. Pengusaha yang belum

memiliki jumlah peredaran usaha, dapat disebut memiliki status “pra Pengusaha Kecil”. Oleh Karena itu, Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 awal usaha dimulai, pengusaha dimaksud “dapat” melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi PKP. Dalam pengusaha yang masih berstatus “pra Pengusaha Kecil” tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi PKP, tidak ada sanksi yang dapat ditetapkan.

Berdasarkan Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, Pelaporan usaha dilakukan secara tertulis. Setelah dilakukan verifikasi, surat pengukuhan PKP diterbitkan paling lama 5 (lima) hari sejak surat pelaporan usaha diterima dalam keadaan lengkap.

Bagi Pengusaha yang memenuhi syarat sebagai PKP yang dengan sengaja tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara, berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf a UU KUP, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pada tanggal 29 November 2004 ditetapkan Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-173/PJ./2004 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan NPWP serta Pengukuhan PKP dengan system e-Registration, yang mulai berlaku pada tanggal 7 Desember 2004. E-registration merupakan system pendaftaran, perubahan data wajib pajak melalui system yang terhubung secara langsung *on-line* dengan Direktorat Jendral Pajak.

E. Bentuk Kerja Sama Operasi

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 menentukan bahwa bentuk kerja sama operasi (KSO) wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP. Kemudian dalam memori penjelasannya ditegaskan lebih lanjut bahwa bentuk kerjasama operasi dapat dipilah menjadi dua macam, yaitu:

1. Bentuk kerja sama operasi yang langsung menyerahkan BKP atau penyerahan JKP kepada pemilik proyek, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP;
2. Bentuk kerja sama operasi yang hanya bertindak selaku coordinator pelaksanaan pekerjaan, sedangkan penyerahan BKP/penyerahan JKP dilakukan secara langsung oleh PKP anggota sesuai dengan surat perjanjian yang mereka tanda tangani dengan pemilik proyek.

F. Hubungan Istimewa

Berdasarkan Pasal 2 ayat (1) UU PPN 1984, dalam hal harga Jual atau penggantian dipengaruhi oleh hubungan istimewa, maka harga jual atau penggantian dihitung atas dasar harga pasar wajar pada saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dilakukan.

1. Pengusaha memiliki penyertaan modal 25% atau lebih baik langsung maupun tidak langsung.
2. Hubungan antara pengusaha dengan penyertaan modal 25% atau lebih pada dua perusahaan atau lebih.
3. Hubungan antara dua pengusaha atau lebih yang modalnya 25% atau lebih dipegang oleh satu pengusaha.
4. Penguasaan dari segi manajemen atau teknologi.
Pengusaha yang satu menguasai pengusaha lainnya atau dua atau lebih perusahaan di bawah pengusaha yang sama baik langsung maupun tidak langsung.

5. Hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan/atau ke samping satu derajat.
 - a. Hubungan keluarga garis keturunan lurus satu derajat:
Sedarah : orang tua (ayah, ibu) dengan anak
Semenda : mertua dan anak tiri.
 - b. Hubungan keluarga ke samping satu derajat:
Sedarah : saudara kandung (kaka, adik)
Semenda : ipar



BAB 5

SAAT DAN TEMPAT PAJAK TERUTANG

A. Saat Pajak Terutang

Penentuan saat terutangnya PPN memberikan kepastian hukum kepada Pengusaha Kena Pajak, kapan harus memenuhi kewajiban melunasi utang pajaknya, Hal ini erat kaitannya dengan penentuan saat timbulnya utang pajak.

Saat pajak terutang diatur dalam Pasal 11 UU PPN 1984 yang penjabarannya dilakukan lebih lanjut dalam Pasal 17 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 serta beberapa Keputusan Direktur Jendral Pajak untuk yang bersifat khusus.

Pasal 17 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 mengatur tentang terjadinya peristiwa hukum atau perbuatan hukum yang menimbulkan utang pajak.

Karena saat pajak terutang sangat ditentukan oleh perbuatan hukum yang dilakukan atau peristiwa hukum yang terjadi, maka dalam Pasal 17 Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 diatur lebih lanjut tentang saat suatu peristiwa hukum dilakukan atau suatu peristiwa hukum terjadi, sebagai berikut:

- a. Untuk BKP berwujud yang sifat atau hukumnya berupa bergerak terjadi pada saat:
 1. BKP diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli;
 2. BKP diserahkan secara langsung kepada penerima, untuk pemberian cuma-cuma, pemakaian sendiri, dan penyerahan BKP dan pusat ke cabang dan sebaliknya atau antar cabang;

3. BKP diserahkan pada juru kirim atau pengusaha angkutan atau
 4. Harga atas penyerahan BKP diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan oleh PKP, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum diterapkan secara konsisten.
- b. Penyerahan BKP berwujud yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang tidak bergerak, terjadi pada saat penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai BKP berwujud tersebut, secara hukum atau secara nyata, kepada pihak pembeli.
- c. Penyerahan BKP tidak berwujud, terjadi pada saat:
1. Harga atas penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan oleh Pengusaha Kena Pajak, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten; atau
 2. Kontrak atau perjanjian ditandatangani, atau saat mulai tersedia fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, sebagian atau seluruhnya, dalam hal saat sebagaimana dimaksud pada sub a) tidak diketahui.
- d. BKP berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih ada pada saat pembubaran perusahaan ditentukan oleh salah satu dari perbuatan hukum yang terjadi lebih dahulu yaitu pada saat:
1. Akte pembubaran ditandatangani oleh Notaris;
 2. Jangka waktu perusahaan berakhir yang ditetapkan dalam Anggaran Dasar;
 3. Tanggal penetapan Pengadilan yang menyatakan perusahaan sudah bubar; atau
 4. Diketahui bahwa perusahaan nyata-nyata sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau dibubarkan, berdasarkan hasil pemeriksaan atau berdasarkan data atau dokumen yang ada.

- e. Pengalihan BKP dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha yang tidak memenuhi ketentuan Pasal 1A ayat (2) huruf d UU PPN 1984 atau perubahan bentuk usaha, terjadi pada saat:
 - 1. Disepakati atau ditetapkan penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usah, atau perubahan bentuk usaha sesuai hasil Rapat Umum Pemegang saham yang tertian dalam perjanjian penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau perubahan bentuk usaha; atau
 - 2. Akte mengenai penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha, atau perubahan bentuk usaha ditandatangani oleh Notaris.
- f. Saat impor BKP terjadi pada saat BKP dimasukkan ke dalam Daerah Pabean.
- g. Penyerahan JKP terjadi pada saat:
 - 1. Harga atas penyerahan JKP diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten;
 - 2. Surat kontrak atau surat perjanjian ditandatangani, dalam hal peristiwa hokum tersebut pada sub 1) tidak diketahui; atau
 - 3. Mulai tersedia fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya, dalam hal pemberian cuma-cuma atau pemakaian sendiri JKP.
- h. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud pasa Pasal 4 ayat (1) huruf d dan huruf e UU PPN 1984, ditentukan perbuatan hukum yang terlebih dahulu dilakukan di antara tiga perbuatan hukum di bawah ini, yaitu pada saat:
 - 1. Harga perolehan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP tersebut dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya;

2. Harga jual BKP Tidak Berwujud dan/atau penggantian JKP tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkan; atau
 3. Harga perolehan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP tersebut dibayar baik sebagian maupun seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkan.
- i. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean terjadi pada tanggal surat kontrak atau surat perjanjiannya ditandatangani, dalam saat perbuatan hukum tersebut pada huruf h tidak diketahui.
 - j. Ekspor BKP Berwujud ditentukan oleh saat BKP Berwujud dikeluarkan dari Daerah Pabean.
 - k. Ekspor BKP Tidak Berwujud terjadi pada saat BKP Tidak Berwujud tersebut dicatat atau diakui sebagai piutang atau penghasilan.
 - l. Ekspor JKP terjadi pada saat Penggantian atas jasa yang diekspor tersebut dicatat atau diakui sebagai piutang atau penghasilan.

Penentuan saat perbuatan hukum dilakukan atau saat peristiwa hukum terjadi yang menjadi titik penentu saat pajak terutang, ternyata masih ada yang belum diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, yaitu:

- a. Sehubungan dengan kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usah atau pekerjaan orang pribadi atau badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16C UU PPN 1984, pajak terutang pada saat pembangunan dimulai, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/3010 tanggal 22 Februari 2010;
- b. Sehubungan dengan penyerahan BKP atau JKP keadaan Pemungut PPN, pajak terutang pada saat penyerahan mengacu pada Pasal 11 ayat (1) UU PPN 1984;
- c. Sehubungan dengan penyerahan BKP yang tergolong mewah dari pusat ke cabang dan sebaliknya dan antar cabang, saat pajak terutang ditentukan sebagai berikut:

1. PPN terutang pada saat penyerahan BKP yang Tergolong Mewah dari pusat ke cabang;
 2. PPnBM terutang pada saat penyerahan BKP yang Tergolong Mewah oleh cabang kepada pihak lain, sebagaimana ditentukan dalam Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-8/PJ/2010 tanggal 1 Maret 2010.
- d. Untuk penyerahan BKP dalam rangka restrukturisasi perusahaan, pajak terutang pada saat penyerahan BKP melalui juru lelang kepada pemenang lelang yang sebenarnya. Sebagaimana ditentukan dalam Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-546/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 yang mulai berlaku 1 Januari 2001.

B. Tempat Pajak Terutang

Tempat pajak terutang diatur dalam Pasal 12 UU PPN 1984 dan beberapa peraturan pelaksanaan adalah sebagai berikut:

- Tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan.
- Tempat BKP dimasukkan, dalam hal impor BKP
- Satu tempat atau lebih yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak atas permohonan tertulis dari PKP sebagai tempat pemusatan pajak terutang.
- Ditetapkan oleh Dirjen Pajak.
- Orang pribadi yang di tempat tinggalnya tidak ada kegiatan usaha, pajak terutang di tempat kegiatan usaha dilakukan (Kep.Dirjen Pajak No.KEP-525/PJ/2000)
- Tempat bangunan sedang didirikan, untuk kegiatan membangun sendiri eks pasal 16C UU PPN 1984 (Permenkeu No.39/KMK.03/2010)

Ketentuan Pasal 12 ayat (1) yang menentukan bahwa pajak terutang di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan merupakan landasan yuridis

bahwa UU PPN 1984 menganut asas desentralisasi. Kantor pusat berkedudukan di Jakarta, kantor cabangnya tersebar di seluruh kota besar di Indonesia, PPN terutang baik di kantor pusatnya di Jakarta maupun di kantor-kantor cabang yang tersebar di seluruh kota besar di Indonesia.

Dalam hal Pengusaha Kena Pajak merasa bahwa system ini akan cukup memberatkan biaya administrasi, dapat mengajukan permohonan pemusatan tempat pajak terutang (sentralisasi) kepada Direktur Jendral Pajak.

C. Pemusatan Tempat Pajak Terutang

Berkenaan dengan mulai berlaku UU Nomor 42 Tahun 2009, sebagai peraturan pelaksanaan Pasal 12 UU PPN 1984 telah ditetapkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-19/PJ./2010 tanggal 29 Maret 2010 tentang Penetapan Satu Tempat Atau Lebih Sebagai Tempat Pajak Pertambahan Nilai Terutang. Pasal 14 huruf d Peraturan ini mencabut Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-128/PJ./2003 tentang Penetapan Satu Tempat atau Lebih Sebagai Tempat Terutang Pajak Pertambahan Nilai Bagi Wajib Pajak Selain yang Terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Wajib Pajak Besar.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-19/PJ./2010, penetapan satu tempat atau lebih sebagai tempat pemusatan pajak terutang ditentukan sebagai berikut:

1. Bagi PKP yang memilih 1(satu) tempat atau lebih sebagai Tempat Pemusatan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terutang, harus menyampaikan pemberitahuan tertulis kepada Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak (selanjutnya disebut Kepala Kantor Wilayah dengan tembusan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat-tempat PPN terutang yang akan dipusatkan.
2. Pemberitahuan tertulis tersebut harus memenuhi syarat sebagai berikut.

- a. Memuat nama, alamat, dan NPWP tempat PPN terutang yang dipilih sebagai tempat Pemusatan PPN Terutang;
 - b. Memuat nama, alamat, dan NPWP tempat PPN terutang yang akan dipusatkan; dan
 - c. Dilampiri surat pernyataan bahwa administrasi penjualan diselenggarakan secara terpusat pada tempat PPN terutang.
3. Dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari kerja sejak surat pemberitahuan diterima, Kepala Kantor Wilaya menerbitkan:
 - a. Surat Keputusan Direktur Jendral Pajak tentang Persetujuan Pemusatan Tempat Pajak Pertambahan Nilai Terutang; atau
 - b. Surat Pemberitahuan Penolakan Pemusatan Tempat PPN Terutang, dalam hal surat pemberitahuan tidak memenuhi persyaratan yang ditentukan sebagaimana tersurat pada huruf b tersebut di atas.
 4. Apabila dalam jangka waktu dimaksud pada huruf c, Kepala Kantor Wilaya tidak menerbitkan surat keputusan baik tentang persetujuan maupun penolakan, maka pemberitahuan PKP tentang Tempat pemusatan PPN Terutang dianggap disetujui, dan Surat Keputusan Persetujuan harus ditetapkan paling lama 5 (lima) hari setelah batas waktu tersebut.
 5. Surat Keputusan Direktur Jendral Pajak yang menyetujui pemusatan, mulai berlaku pada Masa Pajak berikutnya setelah tanggal surat keputusan, untuk jangka waktu 5 (lima) tahun.
 6. Atas penolakan dari Direktur Jendral Pajak, PKP yang terkait dapat menyampaikan lagi pemberitahuan tertulis dengan melengkapi persyaratan yang sudah ditentukan.
 7. Setelah jangka waktu 2 (dua) tahun sejak mulai berlaku surat persetujuan pemusatan tempat PPN terutang, PKP dapat memberitahukan tentang perubahan tempat pemusatan PPN terutang, kecuali Tempat Pemusatan PPN Terutang secara permanen tidak lagi melakukan aktivitas usaha.

8. Paling lambat 2(dua) bulan sebelum berakhir masa berlaku Surat Keputusan Pemusatan Tempat PPN Terutang, PKP dapat memberitahukan secara tertulis tentang perpanjangan masa berlaku surat keputusan dimaksud.
9. PKP yang telah melaksanakan pemusatan PPN terutang, dapat memberitahukan tentang pencabutan pemusatan tempat PPN terutang kepada Kepala Kantor Wilayah selambat-lambatnya 2 (dua) bulan sebelum saat pencabutan secara efektif mulai dilaksanakan. Tembusan disampaikan kepada Kepala Kantor Pelayanan yang melakukan pengukuhan PKP yang bersangkutan.
10. Kepala Kantor Wilayah yang terkait menetapkan Surat Keputusan Direktur Jendral Pajak tentang Pencabutan Pemusatan Tempat PPN Terutang paling lama dalam jangka waktu 5 (lima) hari kerja sejak pemberitahuan dimaksud pada huruf g, diterima.
11. Tempat tinggal, tempat kedudukan, atau tempat kegiatan usaha PKP yang tidak dapat dipilih sebagai Tempat Pemusatan PPN Terutang atau Tempat PPN Terutang yang akan dipusatkan, adalah:
 - a. Yang berada di Kawasan Berikat;
 - b. Yang berada di Kawasan Ekonomi Khusus;
 - c. Yang mendapatkan fasilitas Kemudahan Impor Tujuan Ekspor.



BAB 6

FAKTUR PAJAK

A. Kewajiban Membuat Faktur Pajak

PKP wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan BKP dan atau JKP. Apabila ditinjau kembali ketentuan mengenai saat terutang nya pajak, ketentuan ini tidak mempersoalkan mengenai pembayaran, sehingga prinsip timbulnya utang pajak berdasarkan pada basis akrual yang dianut UU, PPN 1984 dan perubahannya.

Kewajiban membuat Faktur Pajak merupakan salah satu mata rantai rangkaian kewajiban PKP yang diawali dengan kewajiban melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP. Kewajiban membuat Faktur Pajak merupakan refleksi dari kewajiban memungut pajak yang terutang sebagaimana ditentukan dalam Pasal 3A ayat (1) UU PPN 1984.

Dengan demikian Faktur Pajak ini berfungsi sebagai:

- a. Bukti pungutan pajak bagi PKP yang menyerahkan BKP atau JKP dan bagi Direktorat Jendral Bea dan Cukai sehubungan dengan impor BKP.
- b. Bukti pembayaran pajak, apabila ditinjau dari sisi pembeli BKP atau penerima JKP atau Orang Pribadi dan Badan yang melakukan impor Barang Kena Pajak.
- c. Sarana untuk mengkreditkan Pajak Masukan.

B. Jenis Faktur Pajak

Berdasarkan Pasal 13 ayat (2) UU PPN 1984, PKP dapat membuat 1(satu) Faktur Pajak meliputi seluruh penyerahan yang dilakukan kepada pembeli BKP atau semua penerima JKP yang sama selama 1(satu) bulan kalender. Dalam memori

penjelasannya ditegaskan bahwa faktor pajak yang seperti ini dinamakan Faktor Pajak Gabungan.

Faktor Pajak Gabungan tidak diperlakukan sebagai satu jenis Faktor Pajak tersendiri sebagai jenis keempat karena Faktor Pajak ini bentuknya tidak berbeda. Hal yang membedakan hanya fungsinya yaitu faktor pajak dipergunakan untuk seluruh penyerahan BKP atau JKP dalam satu Masa Pajak untuk Pembeli BKP atau Penerima JKP yang sama.

Faktor Pajak Khusus adalah faktor Pajak yang dibuat oleh PKP Retail tertentu yang melakukan penyerahan BKP kepada orang pribadi pemegang paspor luar negeri, sebagaimana ditentukan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010.

C. Faktor Pajak Standar

Ketentuan yang mengatur tentang Faktor Pajak Standar telah mengalami beberapa kali perubahan, melalui berbagai peraturan.

Faktor Pajak paling sedikit memuat keterangan :

- Nama, alamat, NPWP yang menyerahkan BKP atau JKP
- Nama, alamat, NPWP pembeli BKP atau penerima JKP
- Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau penggantian dan potongan harga
- PPN yang dipungut.
- PPnNM yang dipungut
- Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktor Pajak.
- Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktor Pajak,

Kode Faktor Pajak: 2 digit kode transaksi, 1 digit status Faktor Pajak, 3 digit Kode Cabang diikuti dengan Nomor Seri, 2 digit tahun pembuatan, 8 digit nomor urut, contoh: 010.000.11-00000001.

Bentuk dan ukuran disesuaikan dengan kepentingan PKP

D. Faktor Pajak Sederhana

Sebagaimana halnya ketentuan yang mengatur tentang Faktur Pajak Standar, pengaturan tentang faktur Pajak Sederhana juga telah mengalami beberapa kali perubahan. Peraturan perubahan yang terakhir yaitu keputusan Direktur Jendral Pajak No.:KEP-128/PJ/2004 antara lain mengatur:

- a. Faktur Pajak Sederhana dibuat oleh PKP yang melakukan:
 - Penyerahan BKP dan atau JKP kepada konsumen akhir
 - Penyerahan BKP dan atau JKP kepada pembeli atau penerima JKP yang nama, alamat atau NPWP-nya tidak diketahui.
- b. Bentuk Faktur Pajak Sederhana dapat beraneka ragam, misalnya berupa bon kontan, faktu penjualan, segi kas register, karcis, kuitansi atau tanda bukti penyerahan atau pembayaran lain yang sejenis.
- c. Faktur Pajak Sederhana paling sedikit harus memuat keterangan:
 1. Nama, alamat dan NPWP yang menyerahkan BKP dan atau JKP
 2. Jenis dan kuantum BKP dan atau JKP yang diserahkan
 3. Jumlah harga Jual atau Penggantian yang sudah termasuk PPN atau besarnya PPN terutang dicantumkan secara terpisah.
 4. Tanggal pembuatan Faktur Pajak Sederhana.Faktur Pajak Sederhana yang tidak memenuhi syarat minimal ini, diperlakukan sebagai Faktur Pajak yang tidak lengkap, bukan merupakan Faktur Pajak Sederhana.
- d. Faktur Pajak Sederhana dibuat pada saat penyerahan. Dalam hal pembayaran diterima sebelum dilakukan penyerahan, Faktur Pajak Sederhana dibuat pada saat pembayaran.

E. Saat Pembuatan Faktur Pajak Standar

Pasal 13 ayat (1) UU PPN 1984 merumuskan sebagai berikut:

“Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap:

- a. Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a atau huruf f dan/atau Pasal 16D;
- b. Penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c;
- c. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g; dan/atau
- d. Ekspor Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h.”

Kewajiban membuat Faktur Pajak yang diatur dalam Pasal 13 ayat (1) tersebut tidak dikaitkan dengan penerimaan pembayaran. Hal ini sesuai dengan ketentuan tentang saat pajak terutang dalam Pasal 11 ayat (1) yang juga tidak dikaitkan dengan penerimaan pembayaran sehingga ketentuan ini merupakan dasar hukum bahwa untuk menentukan saat pajak terutang UU PPN 1984 menggunakan basis akrual. Kedudukan Pasal 13 aya (1) sebagai refleksi dari basis akrual yang diadaptasi dalam Pasal 11 ayat (1)

Ketentuan tentang saat pembuatan Faktur Pajak dirumuskan dalam Pasal 13 ayat (1a) bahwa Faktur Pajak dibuat:

- a. Pada saat penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP;
- b. Pada saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan BKP dan/atau sebelum penyerahan JKP;
- c. Pada saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagai tahap pekerjaan; atau

- d. Pada saat lain yang diatur atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Untuk Faktur Pajak Gabungan, berdasarkan Pasal 13 ayat (2a), dibuat paling lama pada akhir bulan dilakukan penyerahan baik yang sudah maupun yang belum diterima pembayaran.

F. Cara pembuatan Faktur Pajak dalam Hal Jenis BKP/JKP dalam Faktur Penjualan Tidak Dapat Ditampung dalam Satu Faktur Pajak.

Dalam lampiran II Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ/2010 tanggal 24 Maret 2010 ditegaskan dalam hal keterangan Nama Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak yang diserahkan tidak dapat ditampung dalam satu Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak dapat:

- Membuat lebih dari satu formulir Faktur Pajak yang masing-masing formulir harus menggunakan Kode, Nomor Seri, dan tanggal Faktur Pajak yang sama, serta ditandatangani dan diberi keterangan nomor, jumlah, Potongan Harga, Uang Muka yang telah diterima, Dasar Pengenaan Pajak, dan Pajak Pertambahan Nilai cukup diisi pada formulir terakhir Faktur Pajak; atau
- Membuat satu Faktur Pajak yang menunjuk nomor dan tanggal Faktur-faktur Penjualan yang merupakan lampiran yang tidak terpisahkan dari Faktur Pajak tersebut, dalam hal Faktur Penjualan dibuat berbeda dengan Faktur Pajak.

Cara yang kedua merupakan cara yang lebih praktis, misalnya Faktur Penjualan Nomor PK/013/II/11 tanggal 18 Februari 2011 yang memuat 20 macam Barang Kena Pajak, dibuatkan satu Faktur Pajak saja dengan cara sebagai berikut:

- a. Mulai baris Nomor Seri Faktur Pajak sampai dengan identitas PKP Penjual dan Nama Pembeli diisi seperti biasa.

- b. Dalam kolom “Nama Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak” cukup ditulis “*Faktur Penjualan Nomor PK/013/II/11 tanggal 18 Februari 2011 sebagaimana terlampir.*”
- c. Kolom “Harga Jual/Penggantian/Uang Muka/Termin” diisi total harga jual yang tercantum dalam Faktur Penjualan.
- d. Total harga jual tersebut pada huruf c, kemudian diturunkan ke baris “Harga Jual/Penggantian/Uang Muka/Termin.” Baris-baris berikutnya sampai dengan baris “PPN = 10% x Dasar Pengenaan Pajak,” Diisi seperti biasa.
- e. Faktur Penjualan dimaksud, dilampirkan pada Faktur Pajak ini. Cara yang kedua ini lebih praktis, namun jarang digunakan oleh PKP, padahal sudah berlaku sejak sebelum 1 Januari 1995.

G. Faktur Pajak Atas Penyerahan BKP/JKP yang pembayarannya dalam Valuta Asing.

Dalam lampiran II Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ./2010 tanggal 24 Maret 2010 ditegaskan bahwa dalam hal pembayaran Harga Jual/Penggantian/Uang Muka/Termin dilakukan dengan menggunakan mata uang asing, maka harus dikonversikan ke mata uang rupiah menggunakan kurs yang berlaku menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan pada saat pembuatan Faktur Pajak.

Penegasan ini sesuai dengan penentuan saat pajak terutang dalam pasal 11 ayat (1) dan saat pembuatan Faktur Pajak yang ditentukan dalam Pasal 13 ayat (1a) UU PPN 1984.

H. Pembetulan Faktur Pajak yang Salah dalam Penulisan atau Pengisian.

Berdasarkan Pasal 12A dan penegasan dalam lampiran VIII Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ./2010 sebagaimana telah diubah dengan PER-65/PJ./2010 tanggal 31 Desember 2010, dapat dipahami bahwa ada dua macam kesalahan pengisian atau penulisan dalam Faktur Pajak, yaitu:

- a. Kesalahan yang bersifat umum sebagaimana ditegaskan dalam Lampiran VIII Peraturan Direktur Jendral Pajak yaitu Faktur Pajak yang cacat, rusak, salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan.
- b. Kesalahan penulisan nomor urut pada Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak.

Kedua jenis kesalahan tersebut dibetulkan dengan cara yang berbeda, sebagai berikut:

- a) Kesalahan yang berupa Faktur Pajak yang cacat, rusak, salah dalam pengisian atau salah dalam penulisan, dibetulkan dengan cara membuat Faktur Pajak pengganti sebagai berikut:
 - 1) PKP mengisi Faktur Pajak pengganti dengan keterangan yang sebenarnya menggunakan nomor seri pada saat pembuatannya;
 - 2) Tanggal pembuatan Faktur Pajak pengganti menggunakan tanggal pembuatan yang senyatanya dengan membubuhi cap yang menyebutkan nomor seri dan tanggal Faktur Pajak yang diganti.
 - 3) Faktur Pajak yang diganti dilampirkan pada Faktur Pajak pengganti.
 - 4) Cara pelaporan Faktur Pajak pengganti:
 - a. Dilaporkan dalam SPT Masa PPN Pembetulan pada Masa Pajak dilaporkannya Faktur Pajak yang diganti; dan
 - b. Dilaporkan dalam SPT Masa PPN pada Masa Pajak dibuat Faktur Pajak pengganti, dengan mengisi kolom “DPP (Rp)”, “PPN (Rp)”, dan “DPP (Rp)” dengan angka 0 (nol).
- b) Kesalahan penulisan nomor urut pada Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak sebagaimana ditentukan dalam Pasal 12A

Peraturan Direktur Jendral Pajak, dibetulkan dengan cara sebagai berikut:

- 1) Membuat Faktur Pajak pengganti dengan mengisi nomor urut pada Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak dengan nomor urut yang sebenarnya;
- 2) Tahun pembuatan Faktur Pajak pengganti sama dengan tahun pembuatan Faktur Pajak yang diganti;
- 3) Membubuhi cap pada Faktur Pajak pengganti yang menyebutkan nomor seri dan tanggal Faktur Pajak yang diganti.
- 4) Faktur Pajak yang diganti dilampirkan pada Faktur Pajak pengganti.
- 5) Faktur Pajak pengganti dilaporkan dalam SPT Masa PPN pembetulan pada Masa Pajak dilaporkannya Faktur Pajak yang diganti.

I. Mengganti Faktur Pajak yang Hilang

Dalam hal PKP kehilangan Faktur Pajak yang Pajak Masukannya telah dikreditkan, maka dapat diganti dengan cara sebagai berikut:

- a. Mengajukan permintaan secara tertulis untuk dibuatkan fotokopi Faktur Pajak dimaksud kepada PKP yang membuat Faktur Pajak tersebut.
- b. Tembusan surat permintaan dikirimkan kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dari PKP yang kehilangan Faktur Pajak dan KPP dari PKP pembuat Faktur Pajak.
- c. PKP pembuat Faktur Pajak membuat 2 (dua) lembar fotocopi dari Faktur Pajak lembar ke dua, kemudian membawa ke dua fotokopi tersebut beserta lembar aslinya ke KPP untuk dilegalisasi.
- d. Setelah dilegalisasi, satu lembar di antaranya diambil oleh pejabat KPP sebagai arsip, sedangkan fotokopi yang satu lembar lagi dikembalikan kepada PKP pembuat Faktur Pajak untuk diserahkan kepada PKP yang minta fotokopi.

J. Dokumen Tertentu sebagai Faktur Pajak

Dalam Pasal 13 ayat (6) UU PPN 1984 ditentukan bahwa Direktur Jendral Pajak dapat menetapkan dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak.

Sebagai peraturan pelaksanaan ditetapkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-10/PJ./2010 tanggal 9 Maret 2010 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-67/PJ.2010 tanggal 31 Desember 2010.

Dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak, adalah:

1. Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang telah diberikan persetujuan ekspor oleh pejabat yang berwenang dari Direktorat Jendral Bea dan Cukai dan dilampiri dengan invoice yang merupakan kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PEB tersebut;
2. Surat Perintah Penyerahan Barang (SPPB) yang dibuat/dikeluarkan oleh BULOG/DOLOG untuk penyaluran tepung terigu;
3. Faktur Nota Bon Penyerahan (PNBP) yang dibuatkan/dikeluarkan oleh PERTAMINA untuk penyerahan Bahan Bakar Minyak dan/atau bukan Bahan Bakar Minyak;
4. Bukti tagihan atas penyerahan jasa telekomunikasi oleh perusahaan telekomunikasi;
5. Tiket, tagihan Surat Muatan Udara (*Airway Bill*), atau Delivery Bill, yang dibuat/ dikeluarkan untuk penyerahan jasa angkutan udara dalam negeri;
6. Nota Penjualan Jasa yang dibuat/dikeluarkan untuk penyerahan ke pelabuhan;
7. Bukti tagihan atas penyerahan listrik oleh perusahaan listrik;
8. Pemberitahuan Ekspor Jasa Kena Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud yang dilampiri dengan invoice yang

- merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan Pemberitahuan Ekspor Jasa Kena Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, untuk ekspor Jasa Kena Pajak/Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
9. Pemberitahuan Impor Barang (PIB) dan dilampiri dengan Surat Setoran Pajak, Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak (SSPCP), dan/atau bukti pungutan pajak oleh Direktur Jendral Bea dan Cukai yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan PIB tersebut, untuk impor Barang Kena Pajak;
 10. Surat Setoran Pajak untuk pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.
 11. Bukti tagihan atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak oleh Perusahaan Air Minum;
 12. Bukti tagihan (*Trading Conformation*) atas penyerahan Jasa Kena Pajak oleh perusahaan perantara efek; dan
 13. Bukti tagihan atas penyerahan Jasa Kena Pajak oleh perbankan.

K. Pemakaian Sendiri dan Pemberian Cuma-Cuma BKP dan/atau JKP

Pada tanggal 18 Februari 2002 ditetapkan Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 tentang Pengenaan PPN dan PPnBM atas Pemakaian Sendiri dan Pemberian Cuma-Cuma BKP dan/atau JKP. Petunjuk pelaksanaannya dituangkan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-04/PJ.51/2002 tanggal 18 Februari 2002 yang mencabut Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-09/PJ.3/1985 tanggal 30 Januari 1985.

Mulai 4 Januari 2012 berlaku Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 yang antara lain mengubah perlakuan PPN terhadap pemakaian sendiri BKP atau JKP.

L. Faktor Pajak PKP Pedagang Eceran.

Pasal 13 ayat (7) UU PPN 1984 yang semula menentukan bahwa PKP dapat membuat Faktur Pajak Sederhana, dihapus. Hal ini memberikan indikasi bahwa sejak 1 April 2010, tidak dikenal istilah Faktur Pajak Sederhana.

Sebagai penggantinya adalah ketentuan yang terdapat dalam Pasal 14 ayat (1) huruf e UU KUP yang pada dasarnya menentukan bahwa PKP boleh membuat Faktur Pajak tanpa mengisi kolom keterangan:

1. Yang menyangkut identitas pembeli berupa nama, alamat, dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP; atau
2. Yang menyangkut identitas pembeli BKP atau penerima JKP, serta tidak mengisi kolom “tanda tangan” dan “nama terang” yang berlaku bagi PKP Pedagang Eceran.

Faktur Pajak yang diisi tidak lengkap sebagaimana dimaksud pada huruf b tersebut hanya berlaku bagi PKP Pedagang Eceran. Namun, sungguh sulit dipahami apabila PKP Pedagang Eceran diwajibkan membuat Faktur Pajak seperti contoh formulir yang dilampirkan pada peraturab Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ./2010 tanggal 24 Maret 2010.

Baru pada akhir tahun 2010 ditetapkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-58/PJ./2010 tanggal 13 Desember 2010 tentang Bentuk dan Ukuran Formulir serta Tata Cara Pengisian Keterangan Pada Faktur Pajak Bagi Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran. Petunjuk pelaksanaannya dituangkan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-137/PJ./2010 tanggal 13 Desember 2010.

Pengertian PKP Pedagang Eceran dirumuskan sebagai berikut:

“Pedagang Eceran adalah Pengusaha Kena Pajak yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dengan cara sebagai berikut:

- a. Melalui suatu tempat penjualan eceran seperti toko dan kios atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen ke tempat konsumen akhir lainnya;
- b. Dengan cara penjualan eceran yang dilakukan langsung kepada konsumen akhir tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak atau lelang; dan
- c. Pada umumnya penyerahan Barang Kena Pajak atau transaksi jual beli dilakukan secara tunai dan penjual langsung menyerahkan Barang Kena Pajak atau pembeli langsung membawa Barang Kena Pajak yang dibelinya.

Berdasarkan Pasal 2 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-58/PJ./2010 tersebut ditetapkan bahwa PKP Pedagang Eceran (PKP PE) wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan BKP dan penyerahan JKP. Faktur Pajak atas penyerahan BKP yang dilakukan oleh PKP PE paling sedikit harus memuat keterangan tentang:

- a. Nama, alamat, NPWP yang menyerahkan BKP;
- b. Jenis BKP yang diserahkan;
- c. Jumlah harga jual yang sudah termasuk PPN atau besarnya PPN dicantukan secara terpisah;
- d. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang dipungut;
- e. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak.

Adapun hal ihwal Faktur Pajak yang dibuat oleh PKP PE ditentukan sebagai berikut:

- a. Dokumen komersial yang dapat digunakan sebagai Faktur Pajak, dapat berupa:
 - 1) Bon kontan;
 - 2) Faktur penjualan;
 - 3) Segi cash register;
 - 4) Karcis;
 - 5) Kuitansi; atau

- 6) Tanda bukti penyerahan atau pembayaran lain yang sejenis.
- b. Adapun bentuk dan ukuran formulir Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disesuaikan dengan kepentingan PKP PE.
 - c. Pengadaan Faktur Pajak dilakukan oleh PKP PE.
 - d. Kode dan seri Faktur Pajak dapat berupa nomor nota, kode nota atau ditentukan sendiri oleh PKP PE.
 - e. Faktur Pajak dibuat paling sedikit dalam 2 (dua) rangkap yang peruntukannya masing-masing sebagai berikut:
 - Lembar ke-1 : disampaikan kepada pembeli Barang Kena Pajak
 - Lembar ke -2 : untuk arsip PKP yang membuat Faktur Pajak.
 - f. Faktur Pajak dianggap telah dibuat dalam 2 (dua) rangkap atau lebih dalam hal Faktur Pajak tersebut dibuat dalam 1 (satu) lembar yang terdiri dari 2 (dua) atau lebih bagian atau potongan yang disediakan atau disobek atau dipotong.
 - g. Lembar ke-2 Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat berupa rekaman Faktur Pajak dalam bentuk media elektronik yaitu saran penyimpanan data, antara lain: diskette, *Digital Data Storage (DDS)* atau *Digital audio Tape (DAT)*, dan *Compact Disc (CD)*.

Berdasarkan Pasal 20 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, PKP yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menyerahkan JKP dengan cara:

- a. Melalui suatu tempat penyerahan jasa secara langsung kepada konsumen akhir atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
- b. Dilakukan secara langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang; dan

- c. Pada umumnya pembayaran atas penyerahan JKP dilakukan secara tunai, dimasukkan dalam ruang lingkup pengertian pedagang eceran.

Lebih lanjut dalam memori penjelasan Pasal 20 ayat (2) Peraturan Pemerintah tersebut ditegaskan bahwa PKP yang kegiatan usaha atau pekerjaannya tidak melakukan usaha perdagangan eceran (pabrikan atau distributor) tetapi melakukan penyerahan BKP secara eceran, maka atas penyerahan BKP secara eceran tersebut PKP dapat membuat Faktur Pajak tanpa mengisi identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual.

Sesuai dengan definisi PKP Pedagang Eceran, PKP non PE yang melakukan penyerahan BKP atau JKP secara eceran kepada konsumen yang diperbolehkan membuat Faktur Pajak tanpa mengisi identitas pembeli, nama dan tanda tangan penjual, harus dilakukan melalui kios, toko atau gerai (*outlet*). Ketentuan dalam Pasal Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2001 beserta penjelasannya ini menggugurkan penegasan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-137/PJ./2010 tanggal 13 Desember 2010 yang memperbolehkan PKP tersebut membuat Faktur PKP PE yang diatur dalam Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-58/PJ./2010 tanggal 13 Desember 2010.

M. Nota Retur dan Nota Pembatalan.

Sebagai tindak lanjut dari perubahan ketiga terhadap UU PPN 1984, pada awal tahun 2010 ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 65/PMK.03/2010 tanggal 18 Maret 2010 tentang Tata Cara Pengurangan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, atas Barang Kena Pajak Yang Dikembalikan dan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Kena Pajak Yang Dibatalkan yang mulai berlaku tanggal 1 April 2010.

Dalam peraturan ini ditetapkan sebagai berikut:

1. BKP dikembalikan oleh Pembeli

- a. Dalam hal Barang Kena Pajak yang diserahkan, dikembalikan (retur) oleh pembeli, maka PPN atau PPN dan PPn BM dapat mengurangi Pajak Keluaran dan PPnBM yang terutang oleh PKP sepanjang dalam nota retur dicantumkan identitas Pembeli, serta:
- 1) Mengurangi Pajak Masukan dari PKP Pembeli, dalam hal Pajak Masukan atas BKP yang dikembalikan telah dikreditkan;
 - 2) Mengurangi biaya atau harta bagi PKP Pembeli, dalam hal pajak atas BKP yang dikembalikan tersebut tidak dikreditkan tetapi dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi (ditambahkan) pada harga perolehan harta tersebut; atau
 - 3) Mengurangi biaya atau harta bagi Pembeli yang tidak memiliki status sebagai PKP, dalam hal PPN atau PPN dan PPnBM atas BKP yang dikembalikan telah dibebankan sebagai biaya atau lebih dikapitalisasi (ditambahkan) dalam harga perolehan harta tersebut.

Pengurangan tersebut dilakukan pada Masa Pajak dilakukan pengembalian BKP atau pembatalan penyerahan JKP.

- b. Berkenaan dengan pengembalian BKP, maka Pembeli wajib menyampaikan nota retur kepada PKP Penjual, yang paling sedikit memuat keterangan sebagai berikut:
- 1) Nomor nota retur;
 - 2) Nomor, kode seri, dan tanggal Faktur Pajak dari BKP yang dikembalikan;
 - 3) Nama, alamat dan NPWP Pembeli;
 - 4) Nama, alamat, NPWP PKP Penjual;
 - 5) Jenis Barang, jumlah Harga Jual BKP yang dikembalikan;

- 6) PPN atas BKP yang dikembalikan, atau PPN dan PPnBM atas BKP Yang Tergolong Mewah yang dikembalikan;
 - 7) Tanggal pembuatan nota retur, dan
 - 8) Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani nota retur.
- c. Bentuk dan ukuran nota retur dibuat sesuai dengan kebutuhan administrasi Pembeli
- d. Nota retur dibuat paling sedikit dalam rangkap 2 (dua), yaiatu:
- Lembar ke-1 : untuk Pengusaha Kena Pajak Penjual;
 - Lembar ke-2: untuk arsip Pembeli.
- Dalam hal pembeli bukan PKP, nota retur dibuat paling sedikit dalam rangkap 3 (Tiga), dan lembar ke-3 harus disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat Pembeli terdaftar.
- e. Saat Pengembalian BKP adalah saat BKP tersebut dikembalikan oleh pembeli.
- f. Pengembalian BKP dianggap tidak terjadi dalam hal:
- 1) BKP yang dikembalikan diganti dengan BKP yang sama, baik dalam jumlah fisik, jenis maupun harganya.
 - 2) Nota retur tidak selengkapnyanya mencantumkan keterangan sebagaimana dimaksud pada huruf b tersebut di atas;
 - 3) Nota dibuat tidak pada saat BKP dikembalikan;
 - 4) Lembar ke-3 nota retur yang dibuat oleh Pembeli non PKP tidak disampaikan ke KPP tempat pembeli terdaftar.
2. Pembatalan penyerahan JKP.
- a. Dalam hal Jasa Kena Pajak yang diserahkan, ternyata dibatalkan, baik sebagian maupun seluruhnya oleh

Penerima JKP, maka PPN dari JKP yang dibatalkan tersebut dapat mengurangi Pajak Keluaran yang terutang oleh PKP pemberi JKP sepanjang dalam nota pembatalan dicantumkan identitas Penerima JKP, serta:

- 1) Mengurangi Pajak Masukan dari PKP Penerima JKP, dalam hal Pajak Masukan atas JKP yang dibatalkan telah dikreditkan;
- 2) Mengurangi biaya atau harta bagi PKP Penerima JKP, dalam hal PPN atas JKP yang dibatalkan tersebut tidak dikreditkan tetapi dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi (ditambahkan) pada harga perolehan harta tersebut; atau
- 3) Mengurangi biaya atau harta bagi Penerima JKP yang tidak memiliki status sebagai PKP, dalam hal PPN atas JKP yang dikembalikan telah dibebankan sebagai biaya atau lebih dikapitalisasi (ditambahkan) dalam harga perolehan harta tersebut.

Pengurangan tersebut dilakukan pada Masa Pajak dilakukan pengembalian BKP atau pembatalan penyerahan JKP.

b. Berkenaan dengan pembatalan penyerahan JKP, maka Penerima JKP wajib menyampaikan nota pembatalan kepada PKP Pemberi JKP, yang paling sedikit memuat keterangan sebagai berikut:

- 1) Nomor nota pembatalan;
- 2) Nomor, kode seri, dan tanggal Faktur Pajak dari JKP yang dibatalkan;
- 3) Nama, alamat dan NPWP Penerima Jasa;
- 4) Nama, alamat, NPWP PKP Pemberi JKP;
- 5) Jenis Jasa dan jumlah Penggantian JKP yang dibatalkan;
- 6) PPN atas JKP yang dibatalkan

- 7) Tanggal pembuatan nota pembatalan, dan
 - 8) Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani nota pembatalan.
- c. Bentuk dan ukuran nota pembatalan dibuat sesuai dengan kebutuhan administrasi Pembeli.
 - d. Nota Pembatalan dibuat paling sedikit dalam rangkap 2 (dua), yaitu:
 - lembar ke-1 : untuk Pengusaha Kena Pajak Pemberi JKP;
 - lembar ke-2 : untuk arsip Penerima Jasa.

Dalam hal Penerima Jasa bukan PKP, nota retur dibuat paling sedikit dalam rangkap 3(tiga), dan lembar ke-3 harus disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat penerima JKP terdaftar.

- e. Saat pembatalan JKP adalah saat dilakukan pembatalan seluruhnya atau sebagian hak atau fasilitas atau kemudahan oleh pihak Penerima JKP.
- f. Pembatalan JKP dianggap tidak terjadi dalam hal:
 - 1) nota pembatalan tidak selengkapya mencantumkan keterangan sebagaimana dimaksud pada huruf b tersebut di atas;
 - 2) nota pembatalan dibuat tidak pada saat JKP dibatalkan;
 - 3) lembar ke-3 nota pembatalan yang dibuat oleh Penerima Jasa non PKP tidak disampaikan ke KPP tempat penerima Jasa terdaftar.



BAB 7

DASAR PENGENAAN PAJAK DAN TARIF PPN

A. Dasar Pengenaan Pajak

Pasal 1 angka 17 UU PPN 1984 merumuskan: “*Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.*”

B. Beberapa Pengertian Dasar Pengenaan Pajak

1. Harga Jual dan Penggantian

Dalam pasal 1 angka 18 dirumuskan: “*Harga Jual adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut berdasarkan undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.*”

Kemudian dalam Pasal 1 angka 19 UU PPN 1984 dirumuskan: “*Penggantian adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk pajak yang dipungut menurut undang-undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak, atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau penerima manfaat Barang Kena*

Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.”

Adapun yang dimaksud dengan semua biaya dalam ketentuan tersebut antara lain biaya pengangkutan, biaya asuransi, biaya bantuan teknik, biaya pemeliharaan, biaya pengiriman, biaya garansi, biaya pendidikan.

2. Nilai Impor

Dalam Pasal 1 angka 20 dirumuskan pengertian Nilai Impor sebagai berikut: *“Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut menurut undang-undang ini.”*

3. Nilai Ekspor

Pasal 1 angka 26 UU PPN 1984 merumuskan: *“Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau yang seharusnya diminta oleh eksportir.”*

4. Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 567/KMK.04/2000 yang kemudian diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 251/KMK.03/2002 telah dicabut dan diganti dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 75/PMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 75/PMK.03/2010 ditetapkan jenis dan macam Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak, sebagai berikut:

- a. Untuk pemakaian sendiri BKP dan/atau JKP adalah Harga Jual atau Penggantian setelah dikurangi laba kotor;

- b. Untuk pemberian Cuma-Cuma Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak adalah Harga Jual atau Penggantian setelah dikurangi laba kotor;
- c. Untuk penyerahan media rekaman suara atau gambar adalah perkiraan Harga Jual rata-rata;
- d. Untuk penyerahan film cerita adalah perkiraan hasil rata-rata per judul film;
- e. Untuk penyerahan produk tembakau adalah sebesar Harga Jual eceran;
- f. Untuk Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan adalah harga jual pasar wajar;
- g. Untuk penyerahan Barang Kena Pajak dari pusa ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang kena Pajak antar cabang adalah harga pokok penjualan atau harga perolehan.
- h. Untuk penyerahan Barang Kena Pajak melalui pedagang perantara adalah harga yang disepakati antara pedagang perantara dengan pembeli;
- i. Untuk penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang adalah harga lelang;
- j. Untuk penyerahan jasa pengiriman paket adalah 10% (sepuluh persen) dari jumlah yang ditagih atau jumlah yang seharusnya ditagih; atau
- k. Untuk penyerahan jasa biro perjalanan atau jasa biro pariwisata adalah 10% (sepuluh persen) dari jumlah tagihan atau jumlah yang seharusnya ditagih.

C. Tarif PPN

Tarif PPN diatur dalam Pasal 7 UU PPN 1984 sebagai berikut:”

- (1) Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen),
- (2) Tarif PPN sebesar 0% (nol persen) diterapkan atas:

- a. Ekspor BKP Berwujud;
 - b. Ekspor BKP Tidak Berwujud
 - c. Ekspor JKP
- (3) Dengan Peraturan Pemerintah, tariff sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi serendah-rendahnya 5% (lima persen) dan setinggi-tingginya 15% (lima belas persen)”

D. Pajak Masukan Tidak Dapat Dikreditkan bagi PKP yang Menggunakan Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 75/PMK-03/2010, bagi PKP yang menggunakan Nilai lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak dengan bidang usaha:

1. Jasa Biro Perjalanan;
2. Jasa Pengiriman Paket;

Seluruh PPN sehubungan dengan perolehan BKP atau JKP dalam rangka menjalankan kegiatan usahanya melakukan penyerahan kena pajak merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.



BAB 8

PENKREDITAN PAJAK MASUKAN

A. Prinsip Pengkreditan Pajak Masukan

Prinsip pengkreditan Pajak Masukan tersirat dan tersurat dalam Pasal 9 aya (2) UU PPN 1984 yang berbunyi sebagai berikut: “Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama.” Dalam rumusan ini terkandung 3 (tiga) prinsip pengkreditan Pajak Masukan, yaitu:

1. Pajak Masukan dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.

Contoh:

- Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak tertanggal 12 Januari 2011 dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut dalam Masa Pajak Januari 2011.
 - Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak tertanggal 31 Januari 2011, pada dasarnya tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut dalam Masa Pajak Februari 2011.
2. Pengkreditan Pajak Masukan tidak perlu dipilah-pilah berdasarkan objek pajaknya. Pajak Masukan atas perolehan BKP dikreditkan dengan Pajak Keluaran atas penyerahan BKP atau JKP, sebaliknya Pajak Masukan atas perolehan JKP dikreditkan Pajak Keluaran atas perolehan JKP atau BKP.

Contoh:

- Pajak Masukan sehubungan dengan perolehan bahan bangunan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut atas penyerahan jasa konstruksi yang dipungut oleh PKP Pemborong;
- Pajak Masukan sehubungan dengan perolehan peralatan untuk perawatan kecantikan dikreditkan dengan Pajak Keluaran atas jasa perawatan kecantikan yang dipungut dari pelanggan oleh perusahaan salon kecantikan.
- Pajak Masukan sehubungan dengan perolehan alat tulis kantor dan jip untuk kegiatan operasional, dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut atas jasa akuntansi yang diserahkan oleh Kantor Akuntan Publik.

Pajak Masukan atas perolehan jasa pembangunan gedung kantor, dan jasa pemasaran dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut atas penyerahan produk berupa sepatu oleh PKP industri sepatu.

3. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat dibagi per tahun buku berdasarkan masa manfaat karena ketentuan dalam Pasal 9 ayat (2) ini merupakan refleksi dari tipe PPN yang dianut oleh UU PPN 1984 yaitu Pajak Pertambahan Nilai tipe konsumsi (“consumption type VAT”). Dalam PPN tipe konsumsi, Pajak Masukan atas perolehan barang modal dapat dikreditkan seluruhnya dalam Masa Pajak ketika barang modal diperoleh. Sebagai konsekuensi logis dari ketentuan ini, apabila Pajak Masukan atas perolehan barang modal yang jumlahnya relatif cukup besar dapat dikreditkan sekaligus dengan Pajak Keluaran yang dipungut dalam Masa Pajak ketika barang modal diperoleh, apabila Pajak Masukan yang terkait dengan perolehan BKP selain barang modal, atau JKP.

B. Pengkreditan dalam Masa Pajak yang Tidak Sama

Prinsip pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama, ternyata tidak serasi dibandingkan dengan penentuan saat pajak terutang yang berbasis akrual. Pengkreditan dalam Masa Pajak yang sama mempersyaratkan Faktur Pajak selalu diterima tepat waktu oleh PKP Pembeli BKP/Penerima JKP. Sementara itu, dalam basis akrual, Faktur Pajak pada umumnya terlambat diterima oleh PKP Pembeli atau Penerima JKP disebabkan PKP Penjual menyerahkan Faktur Pajak mendekati saat pembayaran akan diterima.

Contoh:

- PKP Penjual menyerahkan BKP barang dagangannya kepada PKP Pembeli pada tanggal 21 Januari 2011, Faktur Pajak dibuat pada tanggal 21 Januari 2011. Dalam hal Faktur Pajak tersebut diterima oleh PKP Pembeli dalam Masa Pajak Januari 2011 atau selambat-lambatnya akhir Februari 2011, masih dimungkinkan dilaporkan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2011.
- Berbeda halnya apabila Faktur Pajak tertanggal 21 Januari 2011 tersebut baru diterima oleh PKP Pembeli pada tanggal 2 Maret 2011, maka tidak mungkin dilakukan pengkreditan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2011 karena SPT Masa PPN wajib disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak paling lambat pada akhir bulan Februari 2011.

Dalam hal Faktur Pajak diterima setelah SPT Masa PPN yang dikreditkan disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak, sehingga tidak mungkin dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama, maka Pasal 9 ayat (9) UU PPN 1984 memberikan solusi sebagai berikut:

“Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3

(tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan, sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan”

Syarat belum dilakukan pemeriksaan telah disempurnakan melalui Pasal 12 ayat (3) PP No.143 Tahun 2000 jo PP No.24 Tahun 2002 yang dirumuskan sebagai berikut: *“Apabila dalam suatu pemeriksaan diketahui ada perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang telah dibukukan atau dicatat, namun Faktur Pajaknya belum atau terlambat diterima sehingga belum dilaporkan dalam SPT Masa PPN untuk Masa Pajak yang bersangkutan, maka Pajak Masukan yang Faktur Pajaknya belum atau terlambat diterima tersebut dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan.”*

Dengan telah diundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 yang mulai berlaku pada tanggal 4 Januari 2012, ketentuan seperti yang pernah diatur dalam Pasal 12 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 jo Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 ternyata tidak ditemukan lagi. Oleh karena itu, apabila kasus tersebut terjadi dalam Tahun 2012, maka Pajak Masukan yang ditemukan dalam pemeriksaan tersebut tidak dapat dikreditkan.

Mengenai pengkreditan Pajak Masukan dengan cara pembetulan SPT Masa PPN ditegaskan dalam memori penjelasan Pasal 9 ayat (9) sebagai berikut: *“Ketentuan ini memungkinkan Pengusaha Kena Pajak untuk mengkreditkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang tidak sama, yang disebabkan antara lain karena Faktur Pajak terlambat diterima. Pengkreditan Pajak Masukan dalam Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan. Dalam hal jangka waktu tersebut telah dilampaui, pengkreditan Pajak Masukan dapat dilakukan melalui pembetulan SPT Masa PPN yang*

bersangkutan. Kedua cara pengkreditan tersebut hanya dapat dilakukan apabila Pajak Masukan yang bersangkutan belum dibebankan sebagai biaya atau tidak ditambahkan (dikapitalisasikan) kepada harga perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang bersangkutan, dan terhadap Pengusaha Kena Pajak belum dilakukan pemeriksaan.”

Dari memori penjelasan ini dapat dipahami bahwa dalam hal Faktur Pajak Masukan diterima telah melampaui jangka waktu tiga bulan setelah akhir Masa Pajak yang bersangkutan, yaitu Masa Pajak dibuat Faktur Pajak, pengkreditan tetap dapat dilakukan dengan cara pembetulan SPT Masa PPN yang bersangkutan. Kalimat “SPT Masa PPN yang bersangkutan” mengindikasikan SPT Masa PPN yang bersangkutan dengan Faktur Pajak yang terlambat diterima.

Pengkreditan dengan cara pembetulan SPT Masa PPN dapat dilakukan dengan syarat sebagai berikut:

1. Pajak Masukan dimaksud belum dibebankan sebagai biaya atau belum dikapitalisasi, dan
2. Terhadap PKP belum dilakukan pemeriksaan.

C. Pengkreditan Pajak Masukan bagi PKP Sebelum Berproduksi

Pasal 9 ayat (2a) UU PPN 1984 menentukan tentang kemungkinan mengkreditkan Pajak Masukan sebelum PKP mulai berproduksi, yang dirumuskan sebagai berikut: “Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan.”

Ketentuan ini secara tidak langsung menginformasikan bahwa meskipun belum ada Pajak Keluaran disebabkan PKP belum berproduksi sehingga belum melakukan penyerahan kena pajak, Pajak Masukan atas perolehan barang modal dapat dikreditkan. Karena yang disebut hanya “barang modal”, maka Pajak Masukan atas perolehan BKP selain barang modal apalagi

JKP, sebelum PKP mulai berproduksi, merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan. Secara eksplisit larangan pengkreditan Pajak Masukan yang seperti ini tertuang dalam Pasal 9 ayat (8) huruf j UU PPN 1984 yang berbunyi sebagai berikut: “Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak berproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a).

D. Pajak Masukan Bagi PKP yang Gagal Berproduksi

Sebagai konsekuensi hak PKP sebelum berproduksi dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas Perolehan barang modal yang tersurat dalam Pasal 9 ayat (2a) tersebut menjadi beban yang semakin berat bagi PKP dengan adanya pembatasan lebih lanjut yang dilakukan dalam Pasal 9 ayat (6a) sebagai berikut:

“ Pajak Masukan yang telah dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2a) dan telah diberikan pengembalian wajib dibayar kembali oleh Pengusaha Kena Pajak dalam hal Pengusaha Kena Pajak tersebut mengalami gagal berproduksi dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak Masa Pajak pengkreditan Pajak Masukan dimulai.”

Adapun penjelasan Pasal 9 ayat (6a) menegaskan sebagai berikut:

“Agar dapat dikreditkan, Pajak Masukan atas pengeluaran dalam rangka impor dan/atau perolehan barang modal juga harus memenuhi syarat bahwa pengeluaran tersebut harus berhubungan dengan adanya penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai. Dalam hal Pengusaha Kena Pajak mengalami keadaan gagal berproduksi, tidak ada penyerahan yang terutang pajak sehingga tidak ada Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Oleh karena itu, sebagai konsekuensinya,

Pajak Masukan atas impor dan/atau perolehan barang modal yang telah dikembalikan harus dibayar kembali.”

Sebagai peraturan pelaksanaan telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 81/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010.

Pasal 2 ayat (2) peraturan Menteri Keuangan ini merumuskan bahwa yang dimaksud dengan gagal berproduksi adalah:

1. PKP Pabrikasi yang dalam jangka waktu 3 (Tiga) tahun sejak pertama kali mengkreditkan Pajak Masukan, tidak melakukan kegiatan :
 - a. Penyerahan BKP;
 - b. Penyerahan JKP;
 - c. Ekspor BKP; dan/atau
 - d. Ekspor JKPYang berasal dari hasil produksinya sendiri.

2. PKP selain Pabrikasi yang dalam jangka waktu 1(satu) tahun sejak pertama kali mengkreditkan Pajak Masukan tidak melakukan kegiatan:
 - a. Penyerahan BKP;
 - b. Penyerahan JKP;
 - c. Ekspor BKP; dan/atau
 - d. Ekspor JKP

PKP yang gagal berproduksi tersebut wajib mengembalikan Pajak Masukan atas Impor atau perolehan barang modal yang telah dikreditkan dan telah diberikan pengembalian, paling lama akhir bulan berikutnya setelah saat gagal berproduksi. Terhadap jumlah PPN yang disetor kembali diterbitkan Surat Tagihan Pajak (STP) atas sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% per bulan dihitung sejak tanggal penerbitan SKPLB sampai dengan tanggal penerbitan STP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (5) UU KUP.

Dalam hal PKP melaksanakan kewajiban menyeter PPN tersebut, maka akan ditagih menggunakan STP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (1) huruf g UU KUP beserta sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (5) UU KUP.

E. Kriteria Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan

Berdasarkan Pasal 9 ayat (5) jo Pasal 9 ayat (8) huruf b UU PPN 1984 dapat dipahami bahwa Pajak Masukan dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan untuk perolehan BKP atau JKP yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha.

“Berhubungan langsung” dengan kegiatan usaha mengandung pengertian bahwa BKP/JKP yang terkait dimaksudkan untuk melakukan kegiatan penyerahan kena pajak atau dengan kalimat lain “untuk tujuan yang bersifat produktif.” Sebaliknya, dalam hal BKP/JKP tersebut digunakan untuk kegiatan penyerahan tidak kena pajak, atau dengan istilah lain “untuk tujuan yang bersifat konsumtif.” Dinamakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan melakukan penyerahan kena pajak. Kriteria ini dinamakan syara materiil.

Selain memenuhi persyaratan materiil tersebut, supaya Pajak Masukan dapat dikreditkan harus memenuhi syarat formal, yaitu tercantum dalam Faktur Pajak Standar yang tidak cacat. Faktur Pajak Standar adalah cacat apabila:

1. Diisi tidak lengkap misalnya tidak mencantumkan NPWP pembeli, bagian yang seharusnya dicoret ternyata tidak dicoret. Tidak mengisi kolom PPnBM bagi PKP selain Pabrikan yang menghasilkan BKP Yang Tergolong Mewah tidak berakibat Faktur Pajak Standar menjadi cacat.
2. Nama dan/atau NPWP pembeli keliru.
3. Menggunakan cap tanda tangan.
4. Membetulkan kesalahan dalam penulisan dengan cara dicoret atau dihapus misalnya menggunakan tippex atau ditempel dengan kertas kemudian diketik di atasnya.

5. Kode dan Nomor Seri ternyata ditulis tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
6. Dibuat telah melampaui 3 (tiga) bulan setelah batas waktu akhir pembuatan Faktur Pajak Standar.
7. Terlambat atau tidak melaporkan penggunaan Kode dan Nomor Seri.
8. Tidak atau terlambat melaporkan nama dan contoh tanda tangan pejabat yang ditunjuk untuk menandatangani Faktur Pajak Standar.

Berdasarkan Pasal 15 ayat (3) Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ./2010 ditetapkan bahwa meskipun tergolong sebagai Faktur Pajak cacat, namun Pajak Masukan yang tercantum di dalamnya tetap dapat dikreditkan, yaitu Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak cacat disebabkan PKP membuat kelalaian ketika membuat Faktur Pajak sehingga:

- a. Tidak atau terlambat memberitahukan secara tertulis tentang penggunaan kode cabang atau menggunakan kode cabang selain yang telah ditetapkan;
- b. Salah pengisian kode dan nomor seri;
- c. Tidak atau terlambat memberitahukan secara tertulis tentang penggunaan nomor urut: 00000001 sebelum Masa Pajak Januari tahun berikutnya;
- d. Tidak atau terlambat memberitahukan secara tertulis:
 - 1) Nama pejabat yang berhak menandatangani Faktur Pajak;
 - 2) Nama orang yang diberi kuasa oleh PKP orang pribadi untuk menandatangani Faktur Pajak;
 - 3) Perubahan pejabat yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Ketentuan ini mulai berlaku 1 Januari 2011

F. Pengkreditan Pajak Masukan Sehubungan dengan Pengalihan BKP dalam Rangka Penggabungan, Peleburan, Pemekaran, Pemecahan, dan Pengambilalihan Usaha

Sebagai konsekuensi pemberian kemudahan (*incentive*) melalui Pasal 1A ayat (2) huruf d, maka Pasal 9 ayat (14) UU PPN 1984 memberikan perlakuan khusus di bidang pengkreditan Pajak Masukan terhadap PKP yang melakukan sinergi atau pemekaran usaha, sebagai berikut:

“ Dalam hal terjadi pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha, Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak yang dialihkan yang belum dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang mengalihkan, dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menerima pengalihan sepanjang Faktur Pajak diterima setelah terjadi pengalihan dan Pajak Masukan tersebut belum dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi.”

G. Kriteria Pajak Masukan yang Tidak Dapat Dikreditkan

Kriteria Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan diatur dalam Pasal 9 ayat (8) dan Pasal 16B ayat (3) UU PPN 1984.

Contoh criteria Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan:

1. Perolehan BKP atau JKP sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP;

Contoh: Pengukuhan sebagai PKP mulai berlaku sejak 3 Januari 2001. Pajak Masukan yang diperoleh sebelum 3 Januari 2001 tidak dapat dikreditkan.

2. Perolehan BKP atau JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha (melakukan penyerahan kena pajak);

Contoh: PPN yang dibayar kepada pemborong atas pembangunan rumah dinas untuk direksi;

3. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor sedan, dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
Contoh: PPN yang dibayar kepada bengkel atas perbaikan sedan yang digunakan sebagai mobil dinas direksi;
4. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP;
Contoh: PT Ardi yang belum dikukuhkan sebagai PKP mentransfer fee atas jasa konsultasi kepada konsultan di Prancis, PPN-nya tidak dapat dikreditkan;
5. Pasal 9 ayat (8) huruf e dihapus karena istilah Faktur Pajak Sederhana tidak ada lagi sejak mulai berlaku Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-13/PJ./2010 tanggal 24 Maret 2010;
6. Perolehan BKP atau JKP yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) UU PPN 1984;
Contoh: Faktur Pajak yang diterima oleh PT Seruni ternyata ditandatangani oleh PKP pembuat Faktur Pajak menggunakan cap tanda tangan.
7. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6) UU PPN 1984;
Contoh: PT Bertha yang sudah dikukuhkan sebagai PKP mentransfer fee atas jasa pemasaran yang diterima dari pengusaha di Taiwan. Dalam SSP untuk menyetor PPN yang terutang, PT Bertha tidak mencantumkan NPWP-nya;
8. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan penetapan pajak;
Dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-02/PJ.51/2002 tanggal 13 Februari 2002 ditegaskan bahwa SPKPBM (Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran

Bea Masuk) yang diterbitkan oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai, bukan merupakan surat ketetapan pajak yang dimaksud di sini sehingga PPN yang dibayar menggunakan SPKPBM dipadukan dengan PIB yang sudah disesuaikan, merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

9. Perolehan BKP atau JKP yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan ditemukan dalam pemeriksaan;

Contoh: Faktur Pajak yang dibuat oleh PKP Penjual BKP/Pemberi JKP pada tanggal 17 Januari 2011, diterima oleh PKP Pembeli BKP/Penerima JKP pada tanggal 8 Juni 2011. Pajak Masukan dalam Faktur Pajak tertanggal 17b Januari 2011 ini dapat dikreditkan dengan cara melakukan pembetulan SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2011. Pada tanggal 13Juni 2011 PKP menerima pemberitahuan tertulis dari Kantor Pelayanan Pajak bahwa pada tanggal 20 Juni 2011 akan dilakukan pemeriksaan khususSPT Masa PPN Masa Pajak Januari, Februari, Maret, April 2011. Ketika pemeriksaan sudah mulai dilakukan, ditemukan Faktur Pajak tertanggal 17 Januari 2011 yang ternyata belum dilaporkan baik dalam SPT Masa PPN Masa Pajak Januari maupun SPT Masa PPN Masa Pajak April 2011. Ternyata PKP dimaksud memang belum melakukan pembetulan SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2011. Sehubungan dengan itu, maka Pajak Masukan dalam Faktur Pajak tertanggal 17 Januari 2011 tersebut, tidak dapat dikreditkan;

10. Perolehan BKP dan/atau perolehan JKP yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (pasal 16B ayat (3) UU PPN 1984);

Contoh: PT Sumber Ilmu sebuah penerbit ketika menyerahkan buku pelajaran, dibebaskan dari PPN, maka PPN yang dibayarkan kepada percetakan tidak dapat dikreditkan.

H. Pengkreditan Pajak Masukan bagi PKP yang jumlah Peredaran Usaha dalam Satu Tahun Tidak Melebihi Jumlah Tertentu

Sejak 1 April 2010 UU PPN 1984 menentukan ada 2(dua) macam PKP yang dapat menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak masukan, yaitu:

1. PKP yang dalam satu tahun jumlah peredaran usahanya tidak melebihi jumlah tertentu sebagaimana ditentukan dalam Pasal 9 ayat (7) sebagai berikut:

“Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang peredaran usahanya dalam 1(satu) tahun tidak melebihi jumlah tertentu, kecuali Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (7a), dapat dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.”

2. PKP yang melakukan kegiatan usaha tertentu, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 9 ayat (7a) sebagai berikut:

“Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha tertentu dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.”

Sebagai pelaksanaan Pasal 9 ayat (7b) yang member wewenang kepada Menteri Keuangan untuk mengatur mekanisme yang dimaksud pada ayat (7) dan ayat (7a), telah ditetapkan dua Peraturan Menteri Keuangan, sebagai berikut:

1. PKP yang dalam satu tahun mencapai jumlah peredaran usaha tidak melebihi jumlah tertentu.

PKP yang jumlah peredaran usaha dalam satu tahun tidak melebihi jumlah tertentu, Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010, sebagai berikut:

a. PKP yang dapat menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan adalah PKP yang:

- 1) Jumlah peredaran usaha tiap tahun buku dalam dua tahun terakhir tidak lebih dari Rp 1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah); atau
- 2) Merupakan wajib pajak yang baru dikukuhkan sebagai PKP.

Bagi PKP orang pribadi yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan, yang dimaksud dengan “tahun buku” adalah tahun kalender.

b. Bagi PKP yang semula menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan, yang dalam bagian tahun buku ternyata jumlah peredaran usaha sudah melebihi Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah), maka wajib beralih menggunakan mekanisme umum pengkreditan, yaitu Pajak Keluaran dikurangi Pajak Masukan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 9 ayat (2) UU PPN 1984. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan mulai Masa Pajak saat digunakan mekanisme umum pengkreditan Pajak Masukan.

c. Bagi PKP sebagaimana dimaksud pada huruf b, apabila dalam dua tahun buku berikutnya jumlah peredaran usaha tiap-tiap tahun buku tidak melebihi Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah), maka pada tahun buku berikutnya boleh kembali menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan.

d. PKP yang akan menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan, wajib memberitahu secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat PKP dikukuhkan paling lama:

- 1) Pada saat waktu penyampaian SPT Masa PPN Masa Pajak pertama dalam tahun buku, bagi PKP yang jumlah peredaran usaha dalam dua tahun terakhir, tiap-

- tiap tahun tidak lebih dari Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah); atau
- 2) Pada saat batas waktu penyampaian SPT Masa PPN Masa Pajak saat dikukuhkan sebagai PKP, bagi Wajib Pajak yang baru dikukuhkan sebagai PKP.
- e. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan ditentukan sebagai berikut:
- 1) 60% (enam puluh persen) dari Pajak Keluaran untuk penyerahan Jasa;
 - 2) 70% (tujuh puluh persen) dari Pajak Keluaran untuk penyerahan Barang.
- f. Adapun Pajak Keluaran dalam huruf e diperoleh dari perkalian tariff PPN sebesar 10% dengan Dasar Pengenaan Pajak yang diperoleh dari jumlah peredaran.
- g. Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak tidak dapat dibebankan sebagai biaya untuk penghitungan PPh.
- h. Apabila terjadi retur, PPN atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang dikembalikan atau diretur oleh pembeli, mengurangi PPN yang terutang oleh PKP Penjual dalam Masa Pajak terjadinya pengembalian BKP dan/atau JKP sepanjang Faktur Pajak atas penyerahan BKP dan/atau JKP sudah dilaporkan dalam SPT Masa PPN.
- i. Bagi PKP yang semula menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan kemudian beralih menggunakan mekanisme umum pengkreditan Pajak Masukan, hanya diperbolehkan pada Masa Pajak pertama tahun buku berikutnya dengan ketentuan:
- 1) Memberitahukan secara tertulis paling lama pada batas waktu penyampaian SPT Masa PPN Masa Pajak yang pertama;
 - 2) Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan mulai masa Pajak pertama dari tahun buku dimulai menggunakan mekanisme umum pengkreditan Pajak Masukan.

j. Dalam hal PKP melakukan pembetulan SPT Masa PPN yang berakibat peredaran usaha dalam tahun buku yang bersangkutan melebihi jumlah Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah), maka wajib:

- 1) Beralih menggunakan mekanisme umum pengkreditan Pajak Masukan; dan
- 2) Membetulan SPT Masa PPN Masa Pajak berikutnya, beralih menggunakan mekanisme umum pengkreditan Pajak Masukan.

2. PKP yang melakukan kegiatan usaha tertentu.

PKP yang menjalankan kegiatan usaha tertentu, Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukannya diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 yang mulai berlaku tanggal 1 April 2010 sebagai berikut:

a. Kegiatan usaha tertentu adalah kegiatan usaha yang semata-mata melakukan:

- 1) Penyerahan kendaraan bermotor bekas secara eceran; atau
- 2) Penyerahan emas perhiasan secara eceran.

b. Jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dapat dipilah menjadi dua, yaitu:

- 1) Untuk penyerahan kendaraan bermotor bekas = 90% (Sembilan puluh persen) dari Pajak Keluaran.
- 2) Untuk penyerahan emas perhiasan secara eceran = 20% (dua puluh persen) dari Pajak Keluaran.

c. Pajak Keluaran dihitung dengan cara mengalikan tarif sebesar 10% dengan Dasar Pengenaan Pajak yaitu peredaran usaha.

d. Pajak Masukan yang benar-benar dibayar berdasarkan Faktur Pajak yang diterima dapat dibebankan sebagai biaya untuk penghitungan PPh.

- e. Apabila dalam suatu Masa Pajak, PKP yang semula menjalankan kegiatan usaha tertentu beralih ke kegiatan usaha lainnya, dalam hal jumlah peredaran usaha dalam satu tahun buku tidak melebihi Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah) maka dapat menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 74/PMK.03/2010. Sebaliknya, apabila jumlah peredaran usaha melebihi Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah) dalam satu tahun buku, maka pengkreditan Pajak Masukannya menggunakan mekanisme umum yang berlaku berdasarkan Pasal 9 ayat (2) UU PPN 1984. Perubahan pola pengkreditan Pajak Masukan ini berlaku terhitung sejak Masa Pajak saat PKP tidak melakukan kegiatan usaha tertentu.
- f. Apabila terjadi retur, PPN atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang dikembalikan atau diretur oleh pembeli, mengurangi PPN yang terutang oleh PKP Penjual dalam Masa Pajak terjadinya pengembalian BKP dan/atau JKP sepanjang Faktur Pajak atas penyerahan BKP dan/atau JKP sudah dilaporkan dalam SPT Masa PPN.

I. Penghitungan Kembali Pajak Masukan yang Telah Dikreditkan Berdasarkan Pasal 9 ayat (6) UU PPN 1984 jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010

Dalam Pasal 9 ayat (6) UU PPN dirumuskan tentang ketentuan pengkreditan Pajak Masukan sebagai berikut: “Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung

dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.”

Sebagai peraturan pelaksanaan dari Pasal 9 ayat (6) tersebut telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tanggal 5 April 2010 yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010 yang mencabut dan menggantikan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 575/KMK.04/2000.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini, apabila PKP selain melakukan penyerahan yang terutang PPN juga melakukan penyerahan yang tidak terutang PPN, atau PPN-nya memperoleh fasilitas “dibebaskan”, maka perlakuan terhadap Pajak Masukan sehubungan dengan perolehan BKP yang terkait dengan kedua jenis penyerahan tersebut, ditentukan sebagai berikut.

1. Pada dasarnya dapat dikreditkan seluruhnya pada Masa Pajak perolehan BKP;
2. Dihitung kembali untuk mengetahui jumlah PPN yang seharusnya tidak dapat dikreditkan, namun terlanjur dikreditkan untuk disetor kembali ke kas Negara dengan cara diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan paling lama pada bulan ketiga pada tahun buku berikutnya;
3. Untuk BKP yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, apabila sudah melebihi masa manfaat, maka tidak perlu dilakukan penghitungan kembali.

Berdasarkan Pasal 2, Pasal 3, dan Pasal 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 78/PMK.03/2010 tersebut tata cara penghitungan kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan ditentukan sebagai berikut:

Adapun jenis kegiatan usaha PKP dapat dipilah-pilah sebagai berikut:

- a. PKP melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*) meliputi unit usaha yang:

- 1) Melakukan penyerahan yang terutang pajak; dan
- 2) Melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak.

Misalnya PKP dengan jenis usaha industry minyak jagung memiliki unit usaha perkebunan jagung dan unit usaha pabrikasi. Perusahaan selain menyerahkan minyak jagung sebagai BKP juga menyerahkan jagung sebagai non BKP.

- b. PKP yang melakukan kegiatan penyerahan yang terutang pajak dan yang tidak terutang pajak.

Misalnya:

- Perusahaan bank, selain melakukan penyerahan non JKP seperti jasa kredit, rekening Koran, deposito dan sejenisnya, juga melakukan penyerahan JKP seperti menyewakan *safe deposit box*, menyewakan sebagian dari gedung tempat usahanya, bertindak sebagai pialang saham, dan sejenisnya.
- Perusahaan hotel selain menyewakan ruangan untuk penginapan yang merupakan non JKP, juga menyewakan ruangan kepada pengusaha lain untuk tempat usaha.

- c. PKP yang melakukan kegiatan usaha menghasilkan, memperdagangkan BKP, dan penyerahan JKP dan non JKP.

Misalnya: Dealer kendaraan bermotor memiliki kegiatan usaha jasa persewaan mobil dan jasa angkutan umum darat.

- d. PKP yang atas kegiatan penyerahannya, sebagian terutang pajak dan sebagian lagi tidak terutang pajak.

Misalnya: PKP di bidang industry farmasi menyerahkan produk berupa obat terutang pajak, selain itu memiliki unit usaha rumah sakit yang menyerahkan jasa pelayanan kesehatan medic tidak terutang pajak.



BAB 9

PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH (PPnBM)

A. Karakteristik PPnBM

Dari Pasal 5 dan Pasal 10 UU PPN 1984 diketahui karakteristik (PPnBM) sebagai berikut:

1. PPnBM merupakan pungutan tambahan di samping PPN;
2. PPnBM hanya dikenakan satu kali yaitu pada saat impor, atau penyerahan di dalam Daerah Pabean BKP Yang Tergolong Mewah oleh pabrikan yang menghasilkannya;
3. PPnBM tidak dapat dikreditkan dengan PPN atau PPnBM. Namun Pengusaha Kena Pajak yang mengekspor BKP Yang Tergolong Mewah dapat meminta kembali PPnBM yang telah dibayar pada waktu perolehan BKP Yang Tergolong Mewah yang diekspor tersebut.

Berdasarkan ketentuan tersebut, pada dasarnya PPnBM hanya dikenakan satu kali, yaitu pada mata rantai jalur distribusi yang disebut dalam Pasal 5 UU PPN 1984.

B. Tujuan Pengenaan PPnBM di Samping PPN

Dalam memori penjelasan Pasal 5 UU PPN 1984 ditegaskan bahwa tujuan mengenakan PPnBM di samping PPN adalah:

1. Untuk memperoleh keseimbangan pembebanan pajak antara konsumen yang berpenghasilan rendah dengan konsumen yang berpenghasilan tinggi;

2. Untuk mengendalikan pola konsumsi BKP Yang Tergolong Mewah;
3. Untuk melindungi produsen kecil atau tradisional;
4. Untuk mengamankan penerimaan Negara.

C. Tarif PPnBM

Berdasarkan Pasal 8 UU PPN 1984, tariff PPnBM adalah sebagai berikut.

1. Atas impor atau penyerahan “Barang Kena Pajak Yang Tergolong Mewah” oleh Pabrikan BKP yang tergolong mewah tersebut, dikenakan PPnBM di samping PPN.
2. Tarif PPnBM paing rendah 10% dan paling tinggi 200%.
3. Atas ekspor BKP yang Tergolong Mewah dikenakan PPnBM dengan tariff 0%.

D. Kriteria BKP yang Tergolong Mewah.

Dalam penjelasan Pasal 5 ditegaskan mengenai criteria BKP yang Tergolong Mewah sebagai berikut:

1. Barang yang bukan merupakan kebutuhan pokok;
2. Barang yang dikonsumsi oleh masyarakat tertentu;
3. Barang yang pada umumnya dikonsumsi oleh masyarakatta berpenghasilan tinggi; atau
4. Barang tersebut dikonsumsi untuk menunjukkan status.

E. Dasar Pengenaan Pajak untuk Menghitung PPnBM yang Terutang

Dasar Pengenaan Pajak untuk menghitung PPnBM yang terutang, adalah:

1. Untuk penyerahan kendaraan bermotor di dalam Daerah Pabean, Dasar Pengenaan Pajaknya adalah Harga Jual;
2. Untuk impor kendaraan bermotor adalah Nilai Impor;
3. Dalam hal terdapat hubungan istimewa antara Industri Perakitan atau Pabrikan kendaraan bermotor dengan Distributor atau Dealer hubungan istimewa di antara pihak-

pihak tersebut sehingga Harga Jual menjadi lebih rendah daripada harga pasar wajar, maka Dasar Pengenaan Pajaknya ditetapkan sebesar harga pasar wajar.

F. Dibebaskan dari Pengenaan PPnBM

Berdasarkan Pasal 4 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 355/KMK.03/2003 dibebaskan dari pengenaan PPnBM:

1. Impor atau penyerahan kendaraan bermotor di dalam Daerah Pabean yang digunakan untuk kendaraan ambulans, kendaraan jenazah, kendaraan pemadam kebakaran, kendaraan tahanan, kendaraan angkutan umum;
2. Impor atau penyerahan kendaraan bermotor di dalam Daerah Pabean yang digunakan untuk tujuan Protokoler Kenegaraan;
3. Impor atau penyerahan di dalam Daerah Pabean kendaraan bermotor untuk pengangkutan 10 (sepuluh) orang sampai dengan 15 (lima belas) orang termasuk pengemudi, yang digunakan untuk kendaraan dinas TNI atau POLRI;
4. Impor atau penyerahan semua jenis kendaraan bermotor di dalam Daerah Pabean, yang digunakan untuk keperluan patrol TNI atau POLRI.

Pembebasan ini diperoleh dengan terlebih dahulu pembeli yang berkepentingan mengajukan permohonan Surat Keterangan Bebas PPnBM ke Kantor Pelayanan Pajak setempat. Dalam hal sebelum diperoleh surat keterangan ini sudah terlanjur membeli kendaraan bermotor yang diperlukan dan memenuhi kriteria yang seharusnya dibebaskan dari PPnBM, maka pihak pembeli dapat mengajukan permohonan pengembalian (restitusi) PPnBM yang sudah dibayar.

G. Cara Menghitung PPN dan PPnBM

Untuk menghitung PPN dan PPnBM yang terutang atas penyerahan BKP Yang Tergolong Mewah, perlu diperhatikan tiga factor sesuai dengan karakteristiknya, yaitu:

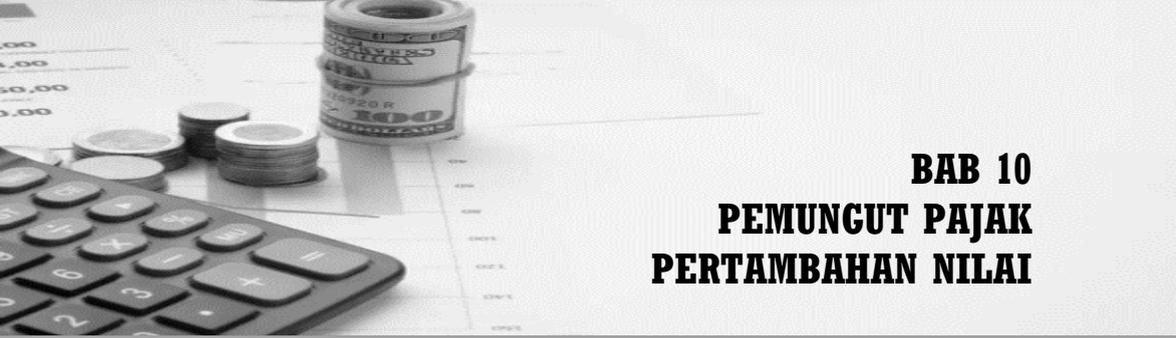
1. PPnBM hanya dipungut satu kali
2. PPnBM tidak dapat dikreditkan sehingga dapat dibebankan sebagai biaya sepanjang memenuhi ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a dan tidak memenuhi ketentuan Pasal 9 UU PPh.

Ditegaskan lebih lanjut bahwa pengenaan PPnBM atas penyerahan BKP yang Tergolong Mewah tidak memperhatikan apakah suatu bagian dari BKP yang Tergolong Mewah tersebut telah dikenai atau tidak dikenai PPnBM pada transaksi sebelumnya.

H. Tidak Dikenai PPnBM

Berdasarkan Pasal 3 Keputusan Menteri Keuangan Nomor 355/ KMK.03/2003 tanggal 11 Agustus 2003, PPnBM tidak dikenakan atas impor atau penyerahan:

1. Kendaraan dalam bentuk CKD;
2. Kendaraan berupa sasis;
3. Kendaraan pengangkutan barang;
4. Kendaraan bermotor beroda dua dengan kapasitas silinder sampai dengan 250 cc.
5. Kendaraan bermotor untuk pengangkutan 16 (enam belas) orang atau lebih termasuk pengemudi.



BAB 10

PEMUNGUT PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

A. Pemungut Pajak Pertambahan Nilai

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 563/KMK.03/2003 tanggal 24 Desember 2003 menunjuk Bendaharawan Pemerintah dan Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai. Dengan demikian, maka sejak 1 Januari 2004, badan tertentu yang tidak lagi sebagai Pemungut PPN adalah:

1. Badan Usaha Milik Negara dan Milik Daerah (BUMN/BUMD)
2. Bank Pemerintah Pusat dan Bank Pembangunan Daerah seperti Bank BNI, Bank Mandiri, BPD, dan seterusnya.
3. Bank Indonesia
4. Pertamina
5. Kontrak Karya/Kontrak Bagi Hasil di bidang pertambangan umum.

Berarti badan-badan tertentu sejak 1 Januari 2003 tidak lagi ditunjuk sebagai Pemungut PPN eks Pasal 1 angka 27 dan Pasal 16A UU PPN 1984.

Secara garis besar, hal baru yang ditetapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan adalah:

1. Sejak 1 Januari 2004, Bendaharawan Pemerintah dan Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara ditetapkan sebagai Pemungut PPN.
2. Bendaharawan Pemerintah yang melakukan pembayaran melalui KPKN, wajib melaporkan PPN dan PPnBM yang

terutang oleh PKP Rekanan yang telah dipungut oleh KPKN (seperti biasanya).

3. Dalam harga kontrak yang akan dibayar oleh Pemungut PPN kepada PKP Rekanan sudah termasuk PPN dan PPnBM atau PPN yang terutang.
4. Dalam Pasal 10 Keputusan Menteri Keuangan ini ditetapkan bahwa atas pembayaran yang dilakukan oleh Badan-badan tertentu kepada PKP Rekanan sehubungan dengan penyerahan BKP atau JKP yang dilakukan sampai dengan 31 Desember 2003, yang Faktur Pajaknya dibuat sebelum 31 Januari 2004, PPN dan PPnBM atau PPN yang terutang wajib dipungut oleh Badan-badan tertentu dan disetorkan ke Kas Negara paling lambat 31 Januari 2004. Dalam hal ketentuan ini tidak dilaksanakan, maka PKP Rekanan atau Badan-badan tertentu yang terkait dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

B. Mekanisme Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan oleh Pemungut PPN.

Pasal 16A UU PPN 1984 mengatur sebagai berikut'

- (1) *Pajak yang terutang atas penyerahan BKP dan/atau penyerahan JKP kepada Pemungut PPN, dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh pemungut PPN.*
- (2) *Tata cara pemungutan, penyetoran, dan pelaporan pajak oleh Pemungut PPN, diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan."*

Sebagai peraturan pelaksanaan yang mengatur tentang mekanisme pemungutan PPN dan/atau PPnBM (selanjutnya disebut:pajak) ini mulai 1 Januari 2004 diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 563/KMK.04/2003 tanggal 24 Desember 2003 sebagai berikut.

1. Dalam jumlah pembayaran yang dilakukan oleh Bendahara Pemerintah atau Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara (KPKN) termasuk jumlah pajak yang terutang.
2. Pada saat PKP Rekanan mengajukan tagihan, wajib membuat Faktur Pajak dan SSP, dengan ketentuan:

- a. Faktur Pajak diisi dengan lengkap rangkap 3 (tiga) dengan peruntukan:

- lembar ke-1 untuk Bendahara Pemerintah atau KPKN sebagai Pemungut PPN.
- lembar ke-2 untuk arsip PKP Rekanan.
- lembar ke-3 untuk KPP melalui Bendahara Pemerintah atau KPKN

Oleh Bendahara Pemerintah yang melakukan pemungutan, pada setiap lembar Faktur Pajak wajib dibubuhi cap “Disetor tanggal....” dan ditandatangani oleh Bendahara Pemerintah yang bersangkutan.

Oleh karena KPKN yang melakukan pemungutan, pada setiap lembar Faktur Pajak dicantumkan “nomor dan tanggal advis SPN”

- b. SSP yang diisi adalah kolom identitas dan jumlah pajak terutang, sedangkan kolom lainna tidak perlu diisi. Adapun jumlah lembar SSP yang dilampirkan adalah:

- 1) Dalam hal Pemungut PPN-nya adalah Bendahara Pemerintah, SSP dibuat rangkap 5 (lima). Setelah PPN dan PPnBM, atau PPN yang terutang disetor ke bank persepsi atau kantor pos, SSP tersebut didistribusikan:

- lembar ke-1 untuk PKP Rekanan
- lembar ke-2 untuk Kantor Pelayanan Pajak melalui KPKN
- lembar ke-3 untuk PKP Rekanan, akan dilampirkan pada SPT Masa PPN.
- lembar ke-4 untuk bank persepsi atau kantor pos
- lembar ke-5 untuk pertinggal Bendahara Pemerintah.

2) Dalam hal pemungu PPN-nya adalah KPKN, SSP dibuat dalam rangkap 4 (empat) yang masing-masing diperuntukkan sebagai berikut:

- lembar ke-1 untuk PKP Rekanan
 - lembar ke-2 untuk Kantor Pelayanan Pajak melalui KPKN
 - lembar ke-3 untuk PKP Rekanan, akan dilampirkan pada SPT Masa PPN
 - lembar ke-4 untuk pertinggal KPKN
- Pada setiap lembar SSP ini oleh KPKN selaku Pemungut PPN dibubuhi “*nomor dan tanggal advis SPM*”.

3. Faktur Pajak dan SSP merupakan bukti pemungutan dan penyetoran PPN dan PPnBM.

4. Pemungut PPN wajib memungut pajak yang terutang pada saat pembayaran (bukan pada saat penyerahan);

5. Penyetoran pajak yang dipungut.

Pajak yang dipungut oleh Pemungut PPN wajib disetor ke kas Negara dalam jangka waktu yang ditetapkan sebagai berikut.

a. Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara (KPKN) saat pencatatan penyetoran PPN dan PPnBM dilakukan pada saat pembayaran oleh KPKN kepada PKP Rekanan.

b. Bendaharawan wajib menyetor ke Kas Negara PPN/PPnBM yang dipungut paling lambat dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari setelah bulan dilakukan pembayaran atas tagihan.

Dalam hal tanggal penyetoran jatuh pada hari libur, maka penyetoran dilakukan pada hari kerja berikutnya.

6. Pelaporan pajak yang telah dipungut dan disetor.

a. Bendaharawan Pemerintah yang melakukan pemungutan dan penyetoran PPN dan PPnBM atau PPN wajib menyampaikan laporan KPP tempat Bendaharawan pemerintah terdaftar dengan menggunakan formulir “Surat

Pemberitahuan Masa Bagi Pemungut PPN” yang dibuat dalam rangkap 3 (tiga) paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah bulan dilakukan pembayaran atas tagihan, yang masing-masing diperuntukkan sebagai berikut.

- lembar ke-1 dilampiri Faktur Pajak lembar ke-3 untuk KPP;
 - lembar ke-2 untuk KPKN;
 - lembar ke-3 untuk arsip Bendahara Pemerintah.
- b. KPKN yang telah melakukan pemungutan, setiap hari kerja menyampaikan lembar ke-3 Faktur Pajak yang telah dibubuhi catatan nomor dan tanggal advis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak dengan Surat Pengantar. Dalam hal tidak ada Faktur Pajak yang disampaikan pada hari itu, Surat Pengantar tetap dibuat dengan catatan “Faktur Pajak NIHIL”

7. Tidak perlu dipungut pajak oleh Pemungut PPN atas:

- a. Pembayaran yang jumlahnya tidak lebih dari Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah) termasuk PPN dan PPnBM, dan tidak merupakan pembayaran yang terpecah-pecah.
- b. Pembayaran untuk pembebasan tanah.
- c. Pembayaran atas penyerahan BKP dan/atau JKP yang mendapat fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan PPN.
- d. Pembayaran untuk penyerahan BBM dan bukan BBM oleh PT (Persero) PERTAMINA.
- e. Pembayaran atas rekening telepon.
- f. Pembayaran untuk jasa angkutan udara yang diserahkan oleh perusahaan penerbangan.
- g. Pembayaran lainnya untuk penyerahan barang atau jasa yang tidak terutang PPN.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-146/PJ./2006 tanggal 29 September 2006, mekanisme pelaporan PKP Rekanan yang menyerahkan

BKP atau JKP kepada Pemungut PPN mengalami perubahan yaitu yang sebelumnya dilaporkan dalam Masa Pajak diterima pembayaran, mulai Masa Pajak Januari 2007 dilaporkan dalam SPT Masa PPN pada bulan dilakukan penagihan.

Beberapa hal yang patut memperoleh perhatian berkaitan dengan pemungutan pajak yang dilakukan oleh Pemungut PPN, yaitu:

1. Berdasarkan Pasal 1 angka 27 UU PPN 1984, pemungut pajak hanya dilakukan dalam hal rekanannya adalah PKP. Status PKP ini dapat diketahui dari surat pengukuhan sebagai PKP yang diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan.
2. Dalam hal rekanan Pemungut PPN bukan PKP, maka atas penyerahan BKP atau JKP yang dilakukan oleh rekanan, tidak terutang PPN sehingga atas pembayaran yang dilakukan oleh Pemungut PPN tidak perlu dilakukan pemungutan PPN.
3. Jumlah pembayaran tidak lebih dari Rp1.000.000,00 termasuk PPN atau PPN dan PPnBM tidak perlu dilakukan pemungutan, mengandung pengertian bahwa pajak yang terutang diserahkan kepada PKP rekanan ketika melakukan pembayaran.

Adapun yang dimaksud dengan jumlah yang terpecah-pecah, dapat diberikan ilustrasi sebagai berikut:

Dalam sebuah surat perjanjian pengadaan barang cetakan antara sebuah kantor pemerintah dengan perusahaan percetakan yang sudah dikukuhkan sebagai PKP, dengan harga penyerahan sebesar Rp5.500.000,00 (lima juta lima ratus ribu rupiah) termasuk PPN. Adapun pembayarannya dilakukan sebagai berikut:

Pembayaran tahap I = Rp550.000,00 termasuk PPN

Pembayaran tahap II = Rp4.400.000,00 termasuk PPN

Pembayaran tahap III= Rp550.000,00 termasuk PPN

Meskipun pembayaran tahap I dan tahap III masing-masing sebesar Rp550.000,00 tetapi merupakan bagian dari harga penyerahan sebesar Rp5.500.000,00 termasuk PPN, maka atas pembayaran tahap I dan tahap III tetap dilakukan pemungutan PPN yang terutang.

4. Meskipun pembayaran lebih dari rp1.000.000,00 (satu juta rupiah), apabila rekanannya bukan PKP, atau rekanannya adalah PKP tetapi yang diserahkan adalah barang tidak kena pajak (non BKP) atau jasa tidak kena pajak (non JKP), maka ketika melakukan pembayaran, Pemungut PPN tidak perlu memungut PPN, karena penyerahan ini tidak terutang pajak.

Contoh:

Untuk menolong korban bencana alam, Pemerintah Daerah melakukan pengadaan beras. Beras adalah bukan BKP, maka dalam surat perjanjian harus ditegaskan tentang hal ini, sehingga atas penyerahan beras oleh rekanan baik selaku PKP maupun bukan PKP, tidak terutang PPN. Berdasarkan bunyi surat perjanjian tersebut, maka ketika Pemungut PPN melakukan pembayaran tidak perlu melakukan pemungutan PPN.

5. Pembayaran dalam rangka pembebasan tanah, berapapun jumlahnya, Pemungut PPN tidak perlu melakukan pemungutan PPN karena pada umumnya yang dibebaskan adalah tanah milik penduduk yang pada dasarnya mereka tidak memiliki status sebagai PKP. Tidak ada penegasan bahwa tanah yang dibebaskan dimaksudkan untuk kepentingan umum, misalnya membuka jalan baru. Satuan Kerja Pembangunan Gedung kantor pemerintah, membebaskan sebidang tanah milik penduduk untuk keperluan pembangunan gedung dimaksud, berapapun jumlah ganti rugi yang dibayarkan, tidak terutang PPN sehingga ketika melakukan pembayaran, Bendahara

Satuan Kerja selaku Pemungut PPN tidak perlu melakukan pemungutan PPN.

Berbeda keadaannya apabila yang dibebaskan adalah tanah milik Pkp misalnya perusahaan rea estat, maka perusahaan ini wajib membuat Faktur Pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, kemudian PPN yang terutang dipungut oleh Pemungut PPN.

6. Dalam hal:

- a. Rekanan baik yang sudah dikukuhkan sebagai PKP maupun yang bukan PKP, menyerahkan non BKP/non JKP kepada Pemungut PPN, ternyata dalam surat perjanjiannya menyatakan bahwa dalam harga penyerahan sudah termasuk PPN, maka PPN dimaksud wajib dipungut oleh Pemungut PPN karena PPN tersebut menjadi beban APBN/APBD.

Contoh: dalam surat perjanjian pengadaan beras untuk korban bencana alam antara Kantor Dinas Sosial dengan PT Alam Sejahtera selaku pengusaha yang sudah dikukuhkan sebagai PKP, disepakati harga beras sebesar Rp66.000.000,00 termasuk PPN. Seharusnya tidak ada PPN yang terutang karena beras adalah barang tidak kena pajak. Akibatnya ketika melakukan pembayaran, Pemungut PPN memungut PPN sebesar $10/110 \times \text{Rp}66.000.000,00 = \text{Rp}6.000.000,00$. Karena kesalahan terdapat dalam surat perjanjian, maka tidak seorang pun boleh mengajukan permintaan pengembalian PPN yang seharusnya tidak terutang tersebut.

- b. Rekanan yang sudah dikukuhkan sebagai PKP menyerahkan BKP/JKP yang memperoleh fasilitas “dibebaskan dari pengenaan PPN”, namun surat perjanjian menyatakan bahwa harga penyerahan sudah termasuk PPN, maka PPN dimaksud wajib dipungut

oleh Pemungut PPN karena menjadi beban APBN/APBD.

Contoh: PT Alam Hijau sudah dikukuhkan sebagai PKP dengan bidang usaha perkebunan menyerahkan bibit tanaman kepada Dinas Pertamanan Daerah untuk program penghijauan taman kota dengan harga penyerahan Rp330.000.000,00 termasuk PPN. PPN sebesar $10/110 \times \text{Rp}330.000.000,00$ wajib dipungut oleh Bendahara Pemerintah selaku Pemungut PPN. Tidak seorangpun boleh mengajukan permintaan pengembalian PPN yang seharusnya tidak perlu dipungut.

Dari contoh tersebut, harga penyerahan yang benar dalam surat perjanjian seharusnya dirinci sebagai berikut:

Harga Jual bibit tanaman	= Rp300.000.000,00
PPN terutang 10%	= <u>Rp 30.000.000,00</u> +
Jumlah	= Rp330.000.000,00
Dibebaskan dari PPN berdasarkan PP No.12/2001 sebagaimana telah Diubah dengan PP No.31/2007	= <u>Rp 30.000.000,00</u> -
Harga Penyerahan	= Rp 300.000.000,00

Dengan struktur penghitungan harga penyerahan yang disusun seperti ini, maka ketika melakukan pembayaran, Pemungut PPN Bendahara Pemerintah tidak perlu melakukan pemungutan PPN.

Pada awal tahun 2010 telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010 tentang Penunjukan Kontraktor Kontrak Kerja Sama Perusahaan Minyak dan Gas Bumi dan Kontraktor Atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin Perusahaan Sumber Daya Panas Bumi untuk Memungut, Menyetor, dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak

Penjualan Barang Mewah, Serta Tata Cara Pelaporannya. Peraturan Menteri Keuangan ini mencabut dan menggantikan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.03/2005 tanggal 31 Januari 2005.

Dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2010, Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin yang meliputi:

- a. Kontraktor kontrak kerja sama perusahaan minyak dan gas bumi, dan
- b. Kontraktor atau pemegang kuasa/pemegang izin perusahaan sumber daya panas bumi; ditunjuk selaku Pemungut PPN.

Kewajiban pemungutan, penyetoran, dan pelaporan pajak yang dilakukan oleh Kontraktor kontrak kerja sama perusahaan minyak dan gas bumi, dan Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin selaku Pemungut PPN dapat diklarifikasi sebagai berikut.

1. PKP Rekanan wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap penyerahan BKP atau JKP kepada Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin, pada saat:
 - a. Penyerahan BKP atau penyerahan JKP;
 - b. Penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum dilakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP;
 - c. Penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan.
2. Pemungutan pajak dilakukan oleh Pemungut PPN paling lama pada saat:
 - a. Penyerahan BKP atau penyerahan JKP;
 - b. Penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum dilakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP;
 - c. Penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan.

3. Pajak yang dipungut:
 - a. Atas penyerahan BKP atau penyerahan JKP sebesar 10% dari Dasar Pengenaan Pajak berupa Harga Jual atau Penggantian;
 - b. Atas penyerahan BKP yang Tergolong Mewah sebesar tarif PPnBM yang berlaku dengan Dasar Pengenaan Pajak;
4. Pajak yang terutang tidak perlu dipungut oleh Pemungut PPN dalam hal:
 - a. Pembayaran yang jumlahnya tidak lebih dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah) termasuk pajak yang terutang dan bukan merupakan atas jumlah yang terpisah-pisah;
 - b. Pembayaran atas penyerahan BKP atau penyerahan JKP yang memperoleh fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan PPN;
 - c. Pembayaran atas penyerahan bahan bakar minyak dan bahan bakar bukan minyak PT Pertamina (Persero);
 - d. Pembayaran atas rekening telepon;
 - e. Pembayaran atas jasa angkutan udara yang diserahkan oleh perusahaan penerbangan; dan/atau
 - f. Pembayaran lainnya untuk penyerahan barang dan/atau Jasa yang tidak dikenai PPN.
5. Pajak yang dipungut oleh Pemungut PPN wajib disetor menggunakan SSP dan dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak yang terkait.
6. Adapun tata cara pemungutan, penyetoran, dan pelaporannya ditentukan sebagai berikut:
 - a. PKP Rekanan wajib membuat Faktur Pajak dalam rangkap 3(tiga) dengan peruntukan sebagai berikut:
 - lembar ke-1 untuk Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin;
 - lembar ke-2 untuk PKP Rekanan;

- lembar ke-3 untuk Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin yang dilampirkan pada SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN.
- b. SSP diisi dengan cara sebagai berikut;
- baris identitas dan NPWP diisi dengan identitas dan NPWP Rekanan.
 - penandatanganan SSP dilakukan oleh Pemungut PPN dalam hal ini Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin selaku penyeter atas nama Rekanan.

SSP dibuat dalam rangkap 5 (lima) dengan peruntukan sebagai berikut:

- lembar ke-1 untuk Rekanan;
- lembar ke-2 untuk KPPN melalui Bank Persepsi atau Kantor Pos;
- lembar ke-3 untuk Rekanan yang dilampirkan pada SPT Masa PPN;
- lembar ke-4 untuk Bank Persepsi atau Kantor Pos; dan
- lembar ke-5 untuk Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin yang dilampirkan pada SPT Masa PPN dari Pemungut PPN.

7. Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin yang melakukan pemungutan wajib membubuhkan cap “Diseter Tanggal.....” pada Faktur Pajak dan menandatangani.
8. Faktur Pajak dan SSP merupakan bukti pemungutan dan penyeteran pajak yang dipungut.
9. Pelaporan dilakukan setiap bulan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Kontraktor atau Pemegang Kuasa/Pemegang Izin terdaftar dengan menggunakan formulir “SPT Masa PPN bagi Pemungut PPN” paling lama akhir bulan berikutnya setelah akhir Masa Pajak, dilampiri Faktur Pajak lembar ke-3 dan SSP lembar ke-5. Berdasarkan Pasal 12 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-44/PJ./2010 dan

penegasan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-98/PJ./2010 tanggal 6 Oktober 2010, SPT Masa PPN Bagi Pemungut PPN adalahg SPT Masa Formulir 1107PUT. Pada tanggal 7 Juni 2012 diundangkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2012 tanggal 6 juni 2012 yang menunjuk Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sebagai Pemungut PPN sejak 1 Juli 2012. Adapun mekanisme pemungutan, penyetoran, dan pelaporannya relative sama dengan mekanisme pemungutan, penyetoran dan pelaporan pemungutan pajak yang dilakukan oleh Pemungut PPN Kontraktor.



BAB 11

OBJEK PAJAK YANG BERSIFAT SPESIFIK

A. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean

Pasal 4 ayat (1) huruf di UU PPN 1984 mengatur: “*PPN dikenakan atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.*”

Pasal 4 ayat (1) huruf e UU PPN 1984 mengatur: “*PPN dikenakan atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.*”

Sebagai peraturan pelaksanaan dari ketentuan dalam UU PPN 1984 tersebut telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PML.03/2010 tanggal 22 Februari 2010, yang penegasan lebih lanjut sebagai petunjuk pelaksanaan dituangkan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-147/PJ/2010 tanggal 22 Desember 2010.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan tersebut, perlakuan UU PPN 1984 terhadap pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Pajak terutang pada saat dimulai pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean, yaitu saat diketahui yang terjadi lebih dahulu dari peristiwa-peristiwa di bawah ini
 - a. Saat BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP tersebut secara nyata digunakan oleh pihak yang memanfaatkan;

- b. saat harga perolehan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkan.
- c. saat Penggantian BKP Tidak Berwujud/JKP tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkan; atau
- d. saat Penggantian BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkan.

Dalam hal keempat perbuatan hukum tersebut tidak dapat diketahui dengan pasti, maka saat dimulai pemanfaatan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean adalah tanggal ditandatangani kontrak atau perjanjian atau saat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak.

- 2. Pajak yang terutang wajib disetor langsung ke Kas Negara oleh pihak yang memanfaatkan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP), paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah saat pajak terutang.
- 3. SSP diisi dengan cara sebagai berikut:
 - a. pada baris “Nama WP” dan “Alamat WP” diisi dengan nama dan alamat orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean yang terkait;
 - b. pada baris “NPWP” diisi dengan angka 0 (nol), kecuali kode KPP diisi dengan kode KPP dari pihak yang memanfaatkan;
 - c. pada petak “Wajib Pajak/Penyetor” diisi nama dan NPWP pihak yang memanfaatkan.
 - d. pada kolom Masa Pajak pada SSP diisi dengan member tanda silang (x) pada saat satu kolom Masa Pajak atau Masa Pajak saat terutangnya pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean.
- 4. PPN yang terutang dilaporkan dalam SPT Masa PPN pada Masa Pajak saat pajak terutang.

5. PPN yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebesar 10% dengan jumlah yang dibayarkan atau yang disepakati dalam surat perjanjian.
6. Dalam hal pihak yang memanfaatkan bukan PKP, wajib melaporkan setoran yang telah dilakukan dengan menggunakan SSP lembar ketiga ke Kantor Pelayanan Pajak tempat pihak yang memanfaatkan tersebut bertempat tinggal atau berkedudukan.
7. Bagi orang pribadi atau badan yang memanfaatkan BKP Tidak Berwujud atau JKP dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean yang belum memiliki NPWP, wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP.
8. Atas keterlambatan setor, dikenai sanksi administrasi berupa bunga berdasarkan ketentuan yang berlaku.

B. Membangun Sendiri Tidak Dalam Kegiatan Usaha atau Pekerjaan

Berdasarkan Pasal 16C UU PPN 1984 diatur: *“Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain yang batasan dan tata caranya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.”* Ketika UU PPN 1984 mengalami perubahan ketiga dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 mulai 1 April 2010, pasal ini tidak mengalami perubahan yang signifikan.

Sebagai peraturan pelaksanaan telah ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010 tanggal 22 Februari 2010 jo Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-27/PJ/2010 tanggal 2 Juni 2010.

Definisi kegiatan membangun sendiri Pasal 2 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010 yang kemudian diadaptasi dalam Pasal 1 ayat (3) Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-27/PJ/2010 tersebut masih perlu

disempurnakan menjadi sebagai berikut: “Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan adalah kegiatan membangun bangunan baik yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan yang dilakukan oleh tukang batu atau tukang kayu harian atau pemborong bangunan yang belum atau tidak dikukuhkan sebagai PKP, yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain.”

Berdasarkan ketentuan yang berlaku tentang kegiatan membangun sendiri yang dimaksud dalam Pasal 16C UU PPN 1984 dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Suatu kegiatan membangun sendiri dikenai PPN apabila memenuhi syarat:
 - a. yang dibangun adalah bangunan untuk tempat tinggal atau untuk tempat usaha;
 - b. luas bangunan 300m² atau lebih;
 - c. konstruksi utamanya terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata atau bahan sejenis, dan/atau baja.
2. Kegiatan pembangunan yang dilakukan secara bertahap, sepanjang jangka waktu antar tahapan-tahapan tidak lebih dari 2 tahun, diperlakukan sebagai satu kesatuan kegiatan.
3. Dalam hal kegiatan pembangunan dilakukan untuk kepentingan pihak lain, maka SSP-nya harus diserahkan kepada pihak yang berkepentingan karena tanggung jawab pembayaran berada di tangan pihak yang memanfaatkan.
4. Saat pajak terutang adalah pada saat kegiatan mulai dilakukan.
5. Tempat pajak terutang adalah di tempat bangunan didirikan.
6. Dasar Pengenaan Pajaknya adalah 40% dari seluruh pengeluaran (termasuk PPN) pada bulan yang bersangkutan, sehingga PPN yang terutang dihitung dengan perkalian $10\% \times 40\% \times$ jumlah seluruh pengeluaran dalam satu bulan.
7. Karena PPN yang terutang dihitung dari Dasar Pengenaan Pajak sebesar $40\% \times$ jumlah seluruh pengeluaran, maka Pajak

Masukan yang dibayar sehubungan dengan kegiatan membangun sendiri ini tidak dapat dikreditkan lagi.

8. Pajak yang terutang dibayar ke bank persepsi selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah bulan dilakukan pengeluaran biaya.
9. Kegiatan mendirikan bangunan yang dilakukan melalui kontraktor bukan merupakan kegiatan membangun sendiri sepanjang dapat dibuktikan bahwa atas kegiatan membangun tersebut telah dipungut PPN.
10. Bagi PKP laporan dilakukan dengan jalan mengisi kolom yang tersedia dalam SPT Masa PPN lembar ke-3. Sedangkan bagi Non PKP, laporan dilakukan dengan cara mengirimkan lembar ke-3 SSP kepada KPP yang wilayahnya meliputi tempat bangunan yang sedang didirikan.
11. Berdasarkan Pasal 4 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-27/PJ/2010, cara mengisi kolom NPWP pada SSP dilakukan sebagai berikut:
 - a. dalam hal tempat bangunan didirikan di wilayah Kantor Pelayanan Pajak Pratama tempat orang pribadi atau bada yang melakukan kegiatan membangun sendiri terdaftar, kolom NPWP pada SSP diisi dengan NPWP orang pribadi atau badan tersebut;
 - b. dalam hal tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak tempat orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri terdaftar, kolom NPWP pada SSP diisi dengan cara sebagai berikut
 - 1) angka 01 (nol satu) pada dua digit pertama, untuk badan usaha;
 - 2) angka 04 (nol empat) pada dua digit pertama, untuk orang pribadi;
 - 3) angka 0 (nol) pada tujuh digit berikutnya

- 4) angka kode Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat membangun tersebut didirikan pada tiga digit berikutnya; dan
 - 5) angka 0 (nol) pada tiga digit berikutnya.
- c. Dalam hal orang pribadi atau badan usaha yang melakukan kegiatan membangun sendiri belum memiliki NPWP, kolom NPWP pada SSP diisi dengan cara sebagai berikut.
- 1) angka 01 (nol satu) pada dua digit pertama, untuk badan usaha;
 - 2) angka 04 (nol empat) pada dua digit pertama, untuk orang pribadi;
 - 3) angka 0 (nol) pada tujuh digit berikutnya
 - 4) angka kode Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat membangun tersebut didirikan pada tiga digit berikutnya; dan
 - 5) angka 0 (nol) pada tiga digit berikutnya.
12. Berdasarkan Pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010, apabila orang pribadi atau badan yang membangun sendiri bangunan kemudian setelah jadi digunakan oleh pihak lain, maka SSP sebagai bukti setoran harus diberikan kepada pengguna bangunan. Dalam hal orang pribadi atau badan yang membangun sendiri tidak dapat menunjukkan SSP sebagai bukti pembayaran PPN, maka pihak yang menggunakan bangunan bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran PPN yang terutang.
13. Dalam hal kegiatan membangun sendiri dilakukan di atas kaveling dalam lingkungan real estate, pada saat penandatanganan Surat Pemesanan Tanah/Surat Perjanjian Pra Jual Beli/Perjanjian Jual Beli/Akte Jual Beli atas transaksi penjualan tanah kavling, pembeli wajib mengisi dan menandatangani formulir "Surat Pernyataan Kesanggupan Membayar PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri" yang diberikan oleh pihak real estat. Contoh

formulir dapat dilihat pada lampiran Keputusan Direktur Jendral Pajak Nomor KEP-387/PJ/2002 tanggal 19 Agustus 2002 atau dapat diperoleh di KPP setempat. Pengusaha real estat wajib melaporkan tentang hal ini ke KPP dengan mengirimkan tembusan formulir tersebut paling lambat satu bulan sejak tanggal penandatanganan. Apabila kewajiban ini tidak dilakukan, maka kegiatan pembangunan tersebut dianggap dilakukan oleh pengusaha real estat.

Contoh:

Pada tanggal 2 Agustus 2002, Tuan Anwar mulai membangun sendiri sebuah bangunan untuk tempat tinggal dengan luas bangunan 250m². Biaya yang dikeluarkan dalam bulan Agustus 2002 adalah:

1. Pembelian bahan bangunan Rp55.55.000.000,00 termasuk PPN Rp5.000.000,00
2. Ongkos tukang Rp2.000.000,00
PPN yang terutang = $10\% \times 40\% \times (\text{Rp}55.000.000,00 + \text{Rp}2.000.000,00) = \text{Rp}2.280.000,00$
PPN ini wajib disetor ke kas Negara melalui bank persepsi selambat-lambatnya tanggal 15 September 2002.

C. Penyerahan Aktiva Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan

Dalam Pasal 16D UUPPN 1984 diatur sebagai berikut:
“Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan oleh Pengusaha Kena Pajak, kecuali atas penyerahan aktiva yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c.”

Adapun yang dimaksud dengan BKP yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, dalam memori penjelasannya dikemukakan antara lain mesin, bangunan,

peralatan, perabotan atau BKP lain yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan.

Dengan persyaratan yang ditentukan dalam anak kalimat terakhir pada formula Pasal 16D, dapat disimpulkan bahwa diperjualbelikan, baik Pajak Masukannya dapat dikreditkan maupun tidak dapat dikreditkan kecuali yang ditentukan dalam Pasal 9 ayat (8) huruf b, dikenai PPN. Adapun yang dimaksud dengan Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c adalah:

1. Pajak Masukan berkenaan dengan perolehan BKP atau JKP yang digunakan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan usaha; dan
2. Pajak Masukan atas perolehan kendaraan bermotor berbentuk sedan atau station wagon.

Dari rumusan tersebut, apabila ada pengusaha menyerahkan BKP yang merupakan aktiva menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan dikenai PPN berdasarkan Pasal 16D sepanjang memenuhi syarat, sebagai berikut:

- a. yang melakukan penyerahan harus dikukuhkan sebagai PKP karena pengusaha yang memiliki bukan PKP atau belum dikukuhkan sebagai PKP menyerahkan apapun kepada siapa pun tidak dikenai PPN berdasarkan Pasal 16D.
- b. Pajak Masukan atas perolehan aktiva tersebut baik dapat dikreditkan maupun tidak dapat dikreditkan kecuali tidak dapat dikreditkan berdasarkan Pasal 9 ayat (8) huruf b dan huruf c.

D. Ekspor Jasa Kena Pajak yang Dilakukan oleh PKP

Ekspor JKP dikenai PPN sejak 1 April 2010, bersamaan dengan mulai dikenai PPN atas ekspor BKP Tidak Berwujud. Sebagai objek PPN, ekspor JKP memperoleh perlakuan khusus sehingga dipandang perlu ditetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/KMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010

tentang Batasan Kegiatan dan Jenis Jasa Kena Pajak yang atas Ekspornya dikenai Pajak Pertambahan Nilai. Peraturan ini telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 30/PMK.03/2011 tanggal 28 Februari 2011. Perlakuan khusus ini merupakan pelaksanaan Pasal 4 ayat (2) UU PPN 1984 bahwa batasan kegiatan dan jenis JKP yang atas ekspornya dikenai PPN diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 70/PMK.03/2010 ekspor JKP yang dilakukan oleh PKP yang dikenai PPN adalah:

1. Jasa Maklon, dengan syarat:
 - a. pemesan atau penerima jasa maklon berada di luar Daerah Pabean, dan tidak memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia;
 - b. spesifikasi dan bahan disediakan oleh pemesan atau penerima JKP;
 - c. bahan adalah bahan baku, barang setengah jadi, dan/atau bahan penolong/pembantu yang akan diproses menjadi BKP yang dihasilkan;
 - d. kepemilikan atas barang jadi berada pada pemesan, atau penerima JKP; dan
 - e. pengusaha Jasa Maklon mengirim barang hasil pekerjaannya berdasarkan permintaan pemesan atau penerima JKP ke luar Daerah Pabeana.
2. Jasa lainnya, yaitu:
 - a. jasa yang melekat pada atau jasa untuk barang bergerak yang dimanfaatkan di luar Daerah Pabean;
 - b. jasa yang melekat pada atau jasa untuk barang tidak bergerak yang terletak di luar Daerah Pabean, yaitu layanan jasa konstruksi perencanaan pekerjaan konstruksi, layanan jasa pelaksanaan pekerjaan konstruksi, dan layanan jasa konstruksi pengawasan pekerjaan konstruksi.

Mekanisme pengenaan PPN atas ekspor JKP, dapat ditampilkan sebagai berikut:

1. pajak atas ekspor JKP terutang pada saat ekspor JKP, yaitu pada saat penggantian atas jasa yang diekspor dicatat atau diakui sebagai penghasilan;
2. pajak terutang di tempat tinggal atau tempat kedudukan atau tempat kegiatan usaha dilakukan, atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak;
3. PKP yang melakukan ekspor JKP wajib membuat Pemberitahuan Ekspor JKP (PEJKP) pada saat ekspor JKP;
4. PEJKP dilampiri invoice adalah dokumen yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak;
5. Atas kegiatan ekspor BKP yang dihasilkan oleh PKP eksportir Jasa Maklon dilaporkan sebagai ekspor BKP dalam SPT Masa PPN PKP Jasa Maklon;
6. Pajak Pertambahan Nilai atas:
 - a. perolehan Barang Kena Pajak;
 - b. perolehan Jasa Kena Pajak;
 - c. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean;
 - d. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean; dan/atau
 - e. impor Barang Kena Pajak’
merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.



BAB 12

FASILITAS PPN

A. Perkembangan Fasilitas PPN sejak 1 April 1985

Fasilitas di Bidang PPN:

Sebelum 1 Januari 1995:

1. Penangguhan Pembayaran PPN & PPnBM;
2. Penundaan Pembayaran PPN & PPnBM;
3. PPN & PPnBM DTP;
4. PPN & PPnBM dibayar oleh Pemerintah;
5. PPN & PPnBM tidak dipungut;
6. Dibebaskan

Sejak 1 Januari 1995 sampai dengan 31 Desember 2000:

1. Penanguhan Pembayaran PPN & PPnBM;
2. Penundaan Pembayaran PPN & PPnBM;
3. PPN & PPnBM DTP;
4. PPN & PPnBM Tidak Dipungut;
5. Dibebaskan dari pengenaan Pajak.

Sejak 1 Januari 2001:

1. Pajak Terutang Tidak Dipungut;
2. Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak

Seharusnya sejak 1 Januari 1995 berdasarkan Pasal 16B UU PPN 1984, hanya dikenal ada dua macam fasilitas, yaitu pajak yang terutang tidak dipungut dan dibebaskan dari pengenaan pajak. Oleh karena itu, kebijaksanaan pemerintah masih menerapkan lima macam fasilitas seperti yang disebutkan

di atas, maka sejak 1 Januari 1995 sampai dengan 31 Desember 2000 terjadi penyimpangan terhadap Pasal 16B UU PPN 1984.

B. Fasilitas di Bidang PPN sejak 1 Januari 1995

Fasilitas PPN/PPnBM (Ps.16B ayat (1) UU PPN 1984):

- Pajak terutang tidak dipungut
- Dibebaskan dari Pengenaan Pajak
 1. Kegiatan di kawasan/tempat tertentu di dalam Daerah Pabean
 2. Penyerangan BKP/JKP tertentu & untuk tujuan tertentu & untuk tujuan tertentu yang bersifat khusus.
 3. Impor BKP tertentu/bersifat strategis.
 4. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.

Dengan tujuan:

1. Mendorong ekspor yang merupakan prioritas nasional di Kaber/EPTE atau wilayah lain di dalam Daerah Pabean yang dibentuk khusus untuk itu.
2. Menampung kemungkinan perjanjian dengan Negara-negara lain dalam bidang perdagangan & investasi.
3. Meningkatkan kesehatan & kesejahteraan masyarakat.
4. Menjamin tersedianya peralatan TNI/POLRI
5. Meningkatkan pendidikan & pembangunan tempat ibadah
6. Mengembangkan armada angkutan umum

Meskipun sudah ditetapkan dalam Pasal 16B UU PPN 1984 bahwa fasilitas hanya ada dua macam yaitu dibebaskan dari pengenaan pajak, dan pajak yang terutang tidak dipungut, namun dalam praktik masih diberlakukan lima macam fasilitas, yaitu

1. Penangguhan pembayaran PPN yang diberikan atas impor barang modal berupa mesin dan peralatan pabrik yang dilakukan perusahaan modal asing yang Surat Persetujuan

Penanaman Modalnya sudah ditandatangani oleh pejabat yang berwenang setelah 1 Januari 1992 atau selambat-lambatnya tanggal 31 Maret 1998. Fasilitas ini diberikan sepanjang kegiatan impor tersebut dilakukan masih dalam jangka waktu 3 tahun sejak tanggal penandatanganan tersebut.

2. PPN Ditanggung oleh Pemerintah berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 18 Tahun 1986 yang setiap tahun selalu diubah terakhir dengan Keputusan Presiden Nomor 204 Tahun 1998 tanggal 31 Desember 1998, yang diberikan atas impor dan penyerahan di dalam daerah Pabean BKP dan JKP yang bersifat strategis.
3. Penundaan Pembayaran PPN berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 22 Tahun 1989 jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor 572/KMK.04/1989 tanggal 2 Mei 1989 yang diberikan atas penyerahan jasa pencarian dan pengeboran sumber minyak, gas bumi dan panas bumi kepada perusahaan bidang pertambangan berdasarkan Pasal 11 UU Nomor 11 Tahun 1994 berakhir sesuai dengan klausula dalam perjanjian atau selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 1989.
4. Pajak yang terutang tidak dipungut.
5. Dibebaskan dari pengenaan pajak atas penyerahan BKP atau JKP kepada korp diplomatic berdasarkan asas timbal balik, dan kepada perwakilan organisasi internasional.

Diantara lima macam fasilitas itu yang sesuai dengan Pasal 16B UU PPN 1984 hanya fasilitas yang disebut dalam angka 4 dan angka 5.

Ketentuan dalam Pasal 16B ini baru dapat dilaksanakan secara konsekuen setelah perubahan kedua UU PPN 1984 yang dilakukan dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 yang berlaku sejak 1 Januari 2001.

C. Pajak yang Terutang Tidak Dipungut

Fasilitas ini masih menggunakan dasar hukum yang sudah berlaku sebelum 1 Januari 2001, yaitu:

1. Fasilitas Proyek Pemerintah yang Dananya Berasal dari Bantuan Luar Negeri.

Proyek milik pemerintah yang dananya berasal dari bantuan luar negeri baik berupa pinjaman maupun hibah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 42 Tahun 1995.

Penegasan lebih lanjut tentang mekanisme fasilitas ini dijabarkan dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor: SE-19/PJ.53/1996 tanggal 4 Juni 1996 (SERI PPN 34-95) setelah dilakukan penyesuaian dengan ketentuan yang baru, sebagai berikut:

- 1) Fasilitas PPN dan PPnBM tidak dipungut untuk proyek milik Pemerintah yang dananya berasal dari bantuan luar negeri, pada prinsipnya diberikan untuk:
 - a. Pemasukan barang/jasa dari luar Daerah Pabean oleh kontraktor Utama, yang meliputi:
 - impor Barang Kena Pajak;
 - Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean;
 - Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean
 - b. Penyerahan Barang Kena Pajak/Jasa Kena Pajak oleh Kontraktor Utama kepada pemilik proyek.
- 2) Perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Kontraktor Utama dari sub kontraktor atau pihak lain, tetap terutang PPN dan tidak memperoleh fasilitas. Bagi kontraktor Utama, PPN ini merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.
- 3) Dalam hal kontraktor Utama melaksanakan proyek atas dasar “*turn key*”, namun barang-barang yang tercantum dalam daftar barang yang akan diimpor (*master list*),

diimpor untuk dan atas nama pemilik proyek, maka Dasar Pengenaan Pajak yang tercantum dalam Faktur Pajak dibuat atas dasar nilai kontrak dikurangi dengan Nilai Impor atas barang-barang yang PIUD-nya atas nama pemilik proyek.

- 4) Dalam hal proyek Pemerintah yang dibiayai dengan hibah/pinjaman luar negeri dikerjakan oleh Kontraktor Utama yang merupakan joint operation (JO), maka berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - a. JO dan anggota JO harus dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - b. Atas penyerahan BKP atau JKP dari JO kepada pemilik proyek tidak dipungut PPN, namun Faktur Pajak tetap harus dibuat oleh JO dengan dibubuhi cap “PPN dan PPnBM Tidak Dipungut”
 - c. Atas penyerahan BKP atau JKP dari anggota JO kepada JO terutang PPN, dan anggota JO wajib membuat Faktur Pajak untuk memungut PPN yang terutang.
- 5) Dalam hal Kontraktor Utama melaksanakan Proyek Pemerintah yang sebagian dananya dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri dan sebagian lainnya dari APBN/APBD/dana lain, maka berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - a. Atas penyerahan/penerimaan termijn proyek yang dibiayai dari hibah/dana pinjaman luar negeri:
 - 1) PPN/PPnBM Tidak dipungut;
 - 2) Faktur Pajak tetap dibuat dengan diberi cap “PPN dan PPnBM Tidak Dipungut”;
 - 3) Surat Setoran Pajak Tidak perlu dibuat.
 - b. Atas penyerahan/penerimaan termijn pembayaran yang dibiayai dengan dana dari APBN/APBD/dana lain:
 - 1) PPN/PPnBM terutang wajib dipungut;
 - 2) Faktur Pajak dibuat pada saat penagihan;

- 3) Surat Setoran Pajak wajib dilampirkan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 563/KMK.03/2003 tanggal 24 Desember 2003.

2. Tempat Penimbunan Berikat

Pada 24 Maret 2009 diundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 32 Tahun 2009 tentang Tempat Penimbunan Berikat yang mulai berlaku 60 (enam puluh) hari setelah diundangkan. Peraturan Pemerintah ini mencabut kekuatan berlaku Peraturan Pemerintah 33 Tahun 1996.

Tempat penimbunan berikat adalah bangunan, tempat, atau kawasan yang memenuhi persyaratan tertentu yang digunakan untuk menimbun barang dengan tujuan tertentu dengan mendapatkan penangguhan Bea Masuk.

Tempat Penimbunan Berikat merupakan kawasan pabean dan sepenuhnya berada di bawah pengawasan Direktorat Jendral Bea dan Cukai.

Kegiatan para pengusaha di Tempat Penimbunan Berikat dilakukan dalam tempat kegiatan usaha yang berbentuk:

- a. Gudang Berikat;
- b. Kawasan Berikat;
- c. Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat;
- d. Toko Bebas Bea;
- e. Tempat Lelang Berikat;
- f. Kawasan Daur Ulang Berikat;

Barang di Tempat Penimbunan Berikat dapat dimasukkan dari atau dikeluarkan ke:

- a. Luar daerah Pabean;
- b. Tempat lain dalam Daerah Pabean.

Ketentuan perpajakan yang berlaku ditetapkan sebagai berikut:

- 1) Dikenai PPN tanpa fasilitas atas:
 - a) Penyerahan JKP;

- b) Dalam Tempat Penimbunan Berikat;
 - c) Dari Tempat Penimbunan Berikat lainnya;
 - d) Dari tempat lain dalam Daerah Pabean.
-
- 2) Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan atau JKP dari luar Daerah Pabean di Tempat Penimbunan Berikat;
 - 3) Pengeluaran barang dari Tempat Penimbunan Berikat ke luar Daerah Pabean diperlakukan sebagai ekspor;
 - 4) Dikenai PPN atau PPN dan PPnBM tanpa fasilitas penyerahan BKP dari Tempat Penimbunan Berikat ke tempat lain dalam Daerah Pabean, dan Pengusaha di Tempat Penimbunan Berikat yang melakukan penyerahan BKP wajib membuat Faktur Pajak.
 - 5) Berlaku ketentuan di bidang impor atas pengeluaran BKP asal impor ke tempat lain dalam Daerah Pabean, dan Pengusaha di Tempat Penimbunan Berikat wajib menyampaikan PIB.

Perlakuan PPN atas kegiatan usaha yang dilakukan oleh Pengusaha di Tempat Penimbunan Berikat dalam tiap-tiap bentuk tempat-tempat kegiatan usaha:

a. Gudang Berikat.

Gudang Berikat adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang impor, dapat disertai 1 (satu) atau lebih kegiatan berupa pengemasan/pengemasan kembali, penyortiran, penggabungan (*kitting*), pengepakan, penyetulan, pemotongan, atas barang-barang tertentu dalam jangka waktu tertentu untuk dikeluarkan kembali.

Di dalam Gudang Berikat ada pengusaha Gudang Berikat selaku penyelenggara, dan pengusaha di Gudang Berikat. Ketentuan lebih lanjut sebagai peraturan pelaksanaan adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 143/PMK.04/2011 tanggal 26 Agustus 2011.

Diberikan fasilitas PPN Tidak Dipungut atas:

- 1) BKP yang dimasukkan dari luar Daerah Pabean ke Gudang Berikat;
- 2) BKP yang dimasukkan dari tempat Penimbunan Berikat ke Gudang Berikat, yang merupakan barang retur/rijeq;
- 3) Dalam hal BKP yang diimpor, dikeluarkan dari Gudang Berikat ke tempat lain dalam Daerah Pabean dengan tujuan impor untuk dipakai, maka pengusaha yang terkait wajib melunasi PPN yang terutang atas impor.

Dikenai PPN tanpa fasilitas:

- 1) Penyerahan BKP dari Gudang Berikat ke tempat lain dalam Daerah Pabean, PPN dipungut menggunakan Faktur Pajak;
- 2) BKP untuk dikonsumsi yang dimasukkan dari luar Daerah Pabean atau tempat lain dalam Daerah Pabean ke Gudang Berikat.

b. Kawasan Berikat

Kawasan Berikat adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang impor dan/atau barang dari tempat lain dalam Daerah Pabean guna diolah atau digabungkan, yang hasilnya terutama untuk diekspor.

Sama halnya dengan Gudang Berikat, dalam kawasan Berikat ada Penyelenggara Kawasan Berikat dan Pengusaha di Kawasan Berikat. Penyelenggara Kawasan Berikat harus merupakan badan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia. Kegiatan Penyelenggara Kawasan Berikat adalah menyediakan dan mengelola Kawasan Berikat.

Ketentuan lebih rinci dan komprehensif tentang Kawasan Berikat diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 147/PMK.04/2011 tanggal 26 Agustus 2011 yang telah diubah sebanyak dua kali yang terakhir dengan Peraturan

Menteri Keuangan Nomor 44/PMK.04/2012 tanggal 16 Maret 2012.

Perlakuan PPN atas penyerahan BKP di/ke/dari Kawasan Berikat ada yang memperoleh fasilitas tetapi ada juga yang tanpa fasilitas, sebagai berikut:

- 1) Memperoleh fasilitas PPN Tidak Dipungut atas:
 - a) BKP yang dimasukkan dari luar Daerah Pabean ke Kawasan Berikat:
 - 1) Bahan baku dan bahan penolong untuk diolah lebih lanjut;
 - 2) Barang modal untuk digunakan di Kawasan Berikat;
 - 3) Peralatan perkantoran yang digunakan oleh Pengusaha Kawasan Berikat atau Pengusaha di Kawasan Berikat (PDKB)
 - 4) BKP retur/rijek;
 - 5) BKP untuk digabung (*kitting*) dengan produk Kawasan Berikat semata-mata untuk diekspor;
 - 6) Pengemas dan alat bantu pengemas.
 - b) BKP yang dimasukkan dari PDKB atau Kawasan Berikat lain:
 - (1) BKP untuk diolah lebih lanjut;
 - (2) Barang modal yang digunakan di Kawasan Berikat;
 - (3) BKP pesanan;
 - (4) Mesin cetakan (*moulding*) yang dipinjam.
 - c) BKP dimasukkan dari tempat lain dalam Daerah Pabean:
 - (1) BKP untuk diolah
 - (2) Pengemas/alat bantu pengemas;
 - (3) BKP pesanan;
 - (4) Mesin cetakan (*moulding*) yang dipinjam

- (5) BKP untuk digabung (*kitting*) dengan produk Kawasan Berikat semata-mata untuk diekspor;
 - d) BKP produk PDKB yang bersangkutan dimasukkan kembali dari Tempat Penyelenggara Pameran Berikat
 - e) BKP yang dikeluarkan dari PDKB ke tempat lain dalam Daerah Pabean:
 - (1) BKP rusak/rejek dan belum diolah;
 - (2) Bahan baku/penolong dan mesin cetakan (*moulding*) kepada subkontraktor atau kepada PDKB lain.
 - f) BKP termasuk BKP produk Kawasan Berikat yang diserahkan kepada Pengusaha di Kawasan Bebas yang telah mendapat izin dari Badan Pengusahaan Kawasan Bebas.
- 2) Dikenai PPN dan atau PPnBM tanpa fasilitas atas:
- (a) Barang modal untuk penyelenggaraan / perusahaan / pembangunan dan perluasan gudang;
 - (b) Penyerahan BKP produk PDKB dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean.
 - (c) BKP dari tempat lain dalam Daerah Pabean dikeluarkan dari Kawasan Berikat ke tempat lain dalam Daerah Pabean.
 - (d) BKP untuk dikonsumsi seperti makanan, minuman, bahan bakar minyak, dan pelumas yang dimasukkan ke Kawasan Berikat.
 - (e) Penyerahan JKP di/ke/dari Kawasan Berikat.
- 3) Dibebaskan dari PPN atau PPN dan PPnBM atas pemasukan BKP dari Kawasan Bebas untuk diolah lebih lanjut atau digabungkan dengan hasil produksi Kawasan Berikat.

Atas impor barang modal yang digunakan oleh pengusaha di Kawasan Berikat (PDKB) memperoleh fasilitas PPN Tidak Dipungut. Baik Peraturan Pemerintah Nomor 147/PMK.04/2011 tanggal 6 September 2011 tidak mencakup kegiatan PDKB yang membeli barang modal dari tempat lain dalam Daerah Pabean. Sebagai konsekuensi yuridis, dalam hal PDKB membeli barang modal berupa mesin dan peralatan pabrik dari tempat lain dalam Daerah Pabean, berlaku fasilitas yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 yaitu “Dibebaskan dari Pengenaan PPN”. Peraturan Pemerintah ini memiliki sifat umum sehingga dapat diterapkan terhadap penyerahan barang modal berupa mesin dan peralatan pabrik di dalam Daerah Pabean, termasuk Kawasan Berikat yang merupakan bagian dari Daerah Pabean sepanjang belum diatur dalam ketentuan yang mengatur Kawasan Berikat yang memiliki sifat khusus.

Impor peralatan perkantoran yang dipergunakan Pengusaha Kawasan Berikat dan/atau Pengusaha di Kawasan Berikat (PDKB) yang dapat memperoleh fasilitas PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut adalah peralatan perkantoran yang memenuhi criteria sebagai berikut:

- 1) Digunakan untuk menunjang administrasi pengelolaan pemasukan dan pengeluaran barang ke dan dari Kawasan Berikat;
- 2) Tidak bersifat habis pakai;
- 3) Mudah dilakukan pengawasan oleh Petugas Bea dan Cukai;
- 4) Dalam jumlah yang wajar; dan
- 5) Diberikan dengan mengutamakan kepentingan pengembangan industry dalam negeri.

3. Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat

Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang impor dalam jangka waktu tertentu, dengan atau tanpa barang dari dalam Daerah Pabean untuk dipamerkan.

Di dalam Tempat Penyelenggaraan Pamean Berikat dilakukan oleh penyelenggara, dan pengusaha Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat, Penyelenggara Tempat Penyelenggaraan Berikat harus berbadan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia.

Perlakuan Pajak atas kegiatan yang berkenaan dengan kegiatan di Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat ditentukan sebagai berikut:

- a. Memperoleh fasilitas PPN Tidak Dipungut atas kegiatan sebagai berikut:
 - 1) BKP yang dimasukkan dari luar Daerah Pabean ke Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat;
 - 2) BKP yang dimasukkan dari Tempat Penimbunan Berikat, PKP yang melakukan penyerahan membuat Faktur Pajak dibubuhkan cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut;
 - 3) BKP dari tempat lain di Daerah Pabean, PKP yang melakukan penyerahan membuat Faktur Pajak dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut.

- b. Dikenai PPN tanpa fasilitas atas kegiatan sebagai berikut:
 - 1) BKP yang dimasukkan ke Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat dimaksudkan untuk dikonsumsi;
 - 2) BKP yang dikeluarkan kembali kepada pengusaha di tempat lain di Daerah Pabean, dan pengusaha di Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat wajib membuat Faktur Pajak;
 - 3) BKP asal impor atau dari Tempat Penimbunan Berikat dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean

dengan tujuan impor untuk dipakai, Pengusaha Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat wajib melunasi PPN dalam rangka impor.

- 4) BKP dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean, pengusaha di Tempat Penyelenggaraan Pameran Berikat wajib membuat Faktur Pajak.

4. Toko Bebas Bea

Toko Bebas Bea adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang asal impor dan/atau barang dari Daerah Pabean untuk dijual kepada orang tertentu.

Di dalam Toko Bebas Bea dilakukan oleh penyelenggara sekaligus sebagai pengusaha Toko Bebas Bea yang berbadan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia.

Lokasi Toko Bebas Bea adalah:

- a. Terminal keberangkatan Bandar udara internasional di kawasan pabean;
- b. Pelabuhan utama di kawasan pabean;
- c. Tempat transit pada terminal keberangkatan Bandar udara internasional yang merupakan tempat khusus bagi penumpang transit tujuan luar negeri di kawasan pabean;
- d. Pelabuhan utama yang merupakan tempat khusus bagi penumpang transit tujuan luar negeri di kawasan pabean;
- e. Dalam kota.

Adapun yang diperbolehkan membeli BKP di Toko Bebas Bea yang :

- a. Berlokasi di kawasan pabean adalah:
 - 1) Orang yang bepergian ke luar negeri; atau
 - 2) Penumpang yang sedang transit di kawasan pabean;
- b. Berlokasi di dalam kota, adalah:
 - 1) Anggota korps diplomatic yang bertugas di Indonesia beserta keluarganya yang berdomisili di Indonesia berikut lembaga diplomatic;

- 2) Pejabat/tenaga ahli yang bekerja pada Badan Internasional di Indonesia yang memperoleh kekebalan diplomatic beserta keluarganya; dan
- 3) Turis asing yang akan keluar dari Daerah Pabean.

Perlakuan PPN atas kegiatan usaha yang dilakukan oleh pengusaha Toko Bebas Bea, ditentukan sebagai berikut:

a. Memperoleh fasilitas PPN atau PPN dan PPnBM tidak dipungut:

- 1) Impor BKP
- 2) Memasukkan BKP dari Gudang Berikat ke Toko Bebas Bea, dan pengusaha Gudang Berikat wajib membuat Faktur Pajak yang dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut.
- 3) BKP yang dimasukkan dari tempat lain dalam Daerah Pabean, dan PKP yang menyerahkan BKP wajib membuat Faktur Pajak yang dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut.

b. Dikenai PPN tanpa fasilitas:

Memasukkan BKP dari luar Daerah Pabean atau dari tempat lain dalam Daerah Pabean, atau dari Gudang Berikat yang merupakan barang untuk dikonsumsi di Toko Bebas Bea.

5. Tempat Lelang Berikat

Tempat lelang berikat adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang impor dalam jangka waktu tertentu untuk dijual secara lelang.

Penyelenggara tempat lelang sekaligus sebagai pengusaha Tempat Lelang Berikat harus berbadan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia.

Adapun perlakuan PPN atas kegiatan yang dilakukan di Tempat Lelang Berikat ditentukan sebagai berikut:

- a. Memperoleh fasilitas PPN atau PPN dan PPnBM tidak dipungut:
 - 1) Impor BKP
 - 2) BKP yang dimasukkan dari tempat lain dalam Daerah Pabean, dan PKP yang menyerahkan BKP wajib membuat Faktur Pajak yang dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut.
 - 3) BKP asal impor dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean dengan tujuan impor untuk dipakai, Pengusaha Tempat Lelang Berikat wajib melunasi PPN dalam rangka impor.

- b. Dikenai PPN tanpa fasilitas:
 - 1) Penyerahan BKP lelang dari tempat lain dalam Daerah Pabean, dan pengusaha Tempat Lelang Berikat wajib membuat Faktur Pajak;
 - 2) memasukkan BKP dari luar Daerah Pabean atau dari tempat lain dalam Daerah Pabean, yang merupakan barang untuk dikonsumsi di Tempat Lelang Berikat.

6. Kawasan Daur Ulang Berikat.

Kawasan Daur Ulang Berikat adalah Tempat Penimbunan Berikat untuk menimbun barang impor dalam jangka waktu tertentu yang di dalamnya dilakukan kegiatan daur ulang limbah asal impor dan/atau asal Daerah Pabean sehingga menjadi produk yang mempunyai produk yang mempunyai nilai tambah serta nilai ekonomi yang tinggi.

Di dalam Kawasan Daur Ulang Berikat dilakukan oleh penyelenggaraan, dan perusahaan Kawasan Daur Ulang Berikat. Penyelenggara Kawasan Daur Ulang Berikat harus berbadan hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia. Pengusaha Kawasan Daur Ulang Berikat dapat merangkap sebagai penyelenggara di Kawasan Daur Ulang Berikat.

Perlakuan Pajak atas kegiatan yang dikenakan dengan kegiatan di Kawasan Daur Ulang Berikat ditentukan sebagai berikut:

- a. Memperoleh fasilitas PPN Tidak Dipungut atas kegiatan sebagai berikut:
 - 1) BKP yang dimasukkan dari luar Daerah Pabean ke Kawasan Daur Ulang Berikat.
 - 2) BKP yang dimasukkan dari Tempat Penimbunan Berikta, PKP yang melakukan penyerahan membuat Faktur Pajak dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPnBM Tidak Dipungut.
 - 3) BKP dari tempat lain di Daerah Pabean, PKP yang melakukan penyerahan membuat Faktur Pajak dibubuhi cap PPN atau PPN dan PPbBM Tidak Dipungut.
- b. Dikenai PPN tanpa fasilitas atas kegiatan sebagai berikut:
 - 1) BKP yang dimasukkan ke Kawasan Daur Ulang Berikat dimaksud untuk dikonsumsi.
 - 2) BKP asal BKP produk dari pengusaha di Kawasan Daur Ulang Berikat dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean dengan tujuan impor untuk dipakai, Pengusaha Kawasan Daur Ulang Berikat dan Pengusaha di Kawasan Daur Ulang Berikat wajib melunasi PPN dalam rangka impor.
 - 3) BKP dikeluarkan ke tempat lain dalam Daerah Pabean, pengusaha Kawasa Daur Ulang Berikat dan pengusaha di Kawasan Daur Ulang Berikat wajib membuat Faktur Pajak.

D. Dibebaskan dari Pengenaan Pajak

Sebagai pelaksanaan dari Pasal 16B UU PPN 1984, telah diundangkan:

1. Peraturan Pemerintah Nomor 146 Tahun 2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Impor dan/atau Penyerahan BKP tertentu dan/atau Penyerahan JKP tertentu yang dibebaskan

dari Pengenaan PPN. Peraturan Pemerintah ini telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 tanggal 14 Juli 2003.

2. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001 tanggal 22 Maret 2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan BKP Tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari Pengenaan PPN. Peraturan Pemerintah ini telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2002 tanggal 23 Juli 2002, Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2003 tanggal 13 Agustus 2003 dan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2007 tanggal 8 Januari 2007.

Selain itu, ada ketentuan lama dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 25/KMK.01/1998 tanggal 27 Januari 1998 yang mengatur mengenai fasilitas PPN dan PPNBM untuk korps diplomatic dan perwakilan internasional.

E. PPN Ditanggung Pemerintah

Menyimpang dari Pasal 16B, dikenal fasilitas berupa PPN Ditanggung Pemerintah yang diberikan melalui Peraturan Menteri Keuangan, yaitu:

1. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.011/2011 tanggal 7 Februari 2011 menetapkan bahwa PPN Ditanggung Pemerintah atas impor barang untuk kegiatan usaha hulu eksplorasi minyak dan gas bumi serta kegiatan usaha eksplorasi panas bumi, dengan syarat:
 - a. Barang tersebut belum dapat diproduksi di dalam negeri;
 - b. Barang tersebut sudah diproduksi di dalam negeri namun belum memenuhi spesifikasi yang dibutuhkan; atau
 - c. Barang tersebut sudah diproduksi di dalam negeri namun jumlahnya belum mencukupi kebutuhan industry.

Surat Permohonan fasilitas dilampiri Rencana Impor Barang (RIB) diajukan kepada Direktorat Jendral Bea dan Cukai.

Setelah menerima dana meneliti kelengkapan dokumen, selanjutnya Pejabat Direktorat Jendral Bea dan Cukai membubuhkan cap “PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS. PMK 22/PMK.011/2011” pada semua lembar Pemberitahuan Pabean Impor dan Surat Setoran Pajak.

2. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 26/PMK.11/2011 tanggal 24 Februari 2011 menetapkan bahwa PPN yang terutang atas penyerahan minyak goreng sawit kemasan sederhana di dalam negeri oleh Pengusaha Kena Pajak ditanggung pemerintah. Adapun yang dimaksud dengan minyak goreng sawit kemasan sederhana adalah minyak goreng sawit curah yang dikemas dengan merek MINYAKITA, diproduksi oleh produsen yang didaftarkan di Kementerian Perdagangan dengan model desain dan spesifikasi kemasan yang ditetapkan oleh Menteri Perdagangan.

PKP yang melakukan penyerahan minyak goreng sawit kemasan sederhana di dalam negeri, wajib membuat Faktur Pajak dengan membubuhkan cap “PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 26/PMK.011/2011.”

A. Pendahuluan

Sebagaimana telah diketahui salah satu legal karakter PPN adalah pajak atas konsumsi, yang mengandung pengertian bahwa:

1. PPN bukan pajak atas kegiatan bisnis;
2. Sebagai pemikul beban pajaknya adalah konsumen sehingga PKP yang melakukan penyerahan BKP atau penyerahan JKP sebenarnya bukan sasaran pengenaan PPN.

Berdasarkan legal karakter tersebut, maka PPN yang dibayar oleh PKP atas pembelian BKP atau penerimaan JKP dari PKP lain yang disebut Pajak Masukan, dapat diperhitungkan (dikreditkan) dengan PPN yang dipungut atas penyerahan BKP atau JKP kepada pembeli atau penerima yang disebut Pajak Keluaran. Mekanisme ini dikenal dengan nama “pengkreditan Pajak Masukan”

Ada tiga kemungkinan hasil pengkreditan Pajak Masukan, yaitu:

1. Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan yang akan menimbulkan kewajiban untuk menyeter kelebihan Pajak Keluaran tersebut ke Kas Negara;
2. Pajak Keluaran lebih kecil daripada Pajak Masukan yang menimbulkan kelebihan bayar;
3. Pajak Keluaran sama dengan Pajak Masukan yang menimbulkan tidak ada kewajiban untuk menyeter PPN ke Kas Negara.

Sebagai refleksi dari legal karakter PPN adalah pajak atas konsumsi, bukan pajak atas kegiatan bisnis, adalah dalam hal jumlah Pajak Keluaran lebih kecil daripada Pajak Masukan sehingga menimbulkan kelebihan bayar, maka yang bersangkutan berhak memperoleh pengembalian dengan cara:

- 1) Dikompensasi ke utang pajak pada Masa Pajak berikutnya;
- 2) Diajukan permintaan pengembalian dari Negara.

B. Penyebab Terjadi Kelebihan Pembayaran Pajak Masukan

Jumlah Pajak Masukan yang dibayar dalam satu Masa Pajak lebih besar daripada Pajak Keluaran disebabkan oleh PKP melakukan:

1. Ekspor BKP Berwujud atau BKP Tidak Berwujud;
2. Ekspor JKP;
3. Penyerahan BKP/JKP kepada pemungut PPN;
4. Penyerahan BKP/JKP yang memperoleh fasilitas PPN Tidak Dipungut;
5. Pembelian barang modal dalam tahap belum berproduksi;
6. Pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

C. Pengembalian atau Kompensasi Kelebihan Pembayaran Pajak

Ketentuan tentang pengembalian atau kompensasi kelebihan pembayaran pajak diatur dalam Pasal 9 ayat (4), ayat (4a), ayat (4b), ayat (4c), ayat (4d), dan ayat (4f) UU PPN 1984. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak oleh Negara kepada PKP karena kompensasi Pajak Keluaran lebih kecil daripada Pajak Masukan, atau lebih lazim diucapkan Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran. Pengembalian kelebihan pembayaran pajak kepada PKP yang berhak, bukan merupakan peristiwa yang mengherankan apalagi menghebohkan. Selain itu, yang patut dipahami adalah bahwa pengembalian (restitusi) kelebihan pembayaran pajak tidak memengaruhi penerimaan

negara dari sektor pajak, karena PKP mengambil uangnya sendiri yang masuk ke kas negara terlalu banyak atau lebih besar daripada jumlah pajak yang seharusnya disetor. Uang kelebihan pembayaran pajak yang terlanjur masuk kas Negara, tidak dapat dinyatakan (*di-claim*) sebagai uang Negara karena bukan uang pajak melainkan uang milik PKP. Dalam mekanisme PPN berdasarkan UU PPN 1984, pengkreditan Pajak Masukan tidak Perlu memenuhi syarat bahwa:

1. PKP Pembeli BKP/Penerima JKP (selanjutnya disebut PKP Penerima Faktur Pajak) sudah membayara PPN kepada PKP Penjual BKP atau Pemberi JKP (selanjutnya disebut PKP Pembuat Faktur Pajak).

Persyaratan ini tidak diperlukan sebagaimana tersirat dalam definisi Pajak Masukan yang tertuang dalam Pasal 1 angka 24, sebagai berikut: “Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak...”.

Anak kalimat “yang seharusnya sudah dibayar”, member indikasi bahwa Pajak Masukan juga menganut basis akrual, sama halnya dengan Pajak Keluaran. Rumusan ini membawa konsekuensi, bahwa meskipun PKP Penerima Faktur Pajak belum membayar PPN yang terutang kepada PKP Pembuat Faktur Pajak, sepanjang Faktur Pajak sudah diterima, maka PPN yang tercantum dalam Faktur Pajak tersebut, sudah dapat dikreditkan. Dalam hal ditemukan data bahwa PKP Pembuat Faktur Pajak belum melaporkan PPN dimaksud dalam SPT Masa PPN-nya, maka Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan wajib menagih kepada PKP Pembuat Faktur Pajak. Apabila dari pengkreditan Pajak Masukan ini menimbulkan lebih bayar, maka PKP yang mengkreditkan Pajak Masukan tetap berhak memperoleh pengembalian.

2. PKP Pembuat Faktur Pajak sudah melaporkan Pajak Keluaran yang terkait dalam SPT Masa PPN-nya.

PKP Penerima Faktur Pajak yang belum membayar PPN yang terutang kepada PKP Pembuat Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf a, dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak yang diterima, apalagi bagi PKP Penerima Faktur Pajak yang sudah membayar PPN kepada PKP Pembuat Faktur Pajak, jelas dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang tercantum dalam Faktur Pajak. Sama dengan uraian pada huruf a, juga tidak dipersyaratkan bahwa PKP Pembuat Faktur Pajak sudah melaporkan PPN dimaksud sebagai Pajak Keluaran, dalam SPT Masa PPN-nya.

D. Pengembalian PPN dan PPnBM yang Dibayar oleh Orang Pribadi Pemegang Paspor Luar Negeri.

Pasal 16E UU PPN 1984 yang merupakan pasal yang disisipkan melalui UU Nomor 42 Tahun 2009, formulanya sebagai berikut:

- (1) *Pajak Pertambahan dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang sudah dibayar atas pembelian Barang Kena Pajak yang dibawa ke luar Daerah Pabean oleh orang pribadi pemegang paspor luar negeri dapat diminta kembali.*
- (2) *Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dapat diminta kembali sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus memenuhi syarat:*
 - a. *nilai Pajak Pertambahan Nilai paling sedikit Rp 500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) dan dapat disesuaikan dengan Peraturan Pemerintah;*
 - b. *pembelian Barang Kena Pajak dilakukan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sebelum keberangkatan ke luara Daerah Pabean; dan*
 - c. *Faktur Pajak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5), kecuali pada kolom Nomor Pokok Wajib Pajak dan alamat pembeli diisi*

dengan nomor paspor atas penjualan kepada orang pribadi pemegang paspor luar negeri yang tidak mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak.

- (3) *Permintaan kembali Pajak Pertambahan dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan pada saat orang pribadi pemegang paspor luar negeri meninggalkan Indonesia dan disampaikan kepada Direktur Jendral Pajak melalui Kantor Direktorat Jendral Pajak di Bandar udara yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.*
- (4) *Dokumen yang harus ditunjukkan pada saat meminta kembali Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah:*
 - a. paspor;*
 - b. pas naik (boarding pass) untuk keberangkatan orang pribadi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ke luar Daerah Pabean; dan*
 - c. Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c.*
- (5) *Ketentuan mengenai tata cara pengajuan dan penyelesaian permintaan kembali Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.*

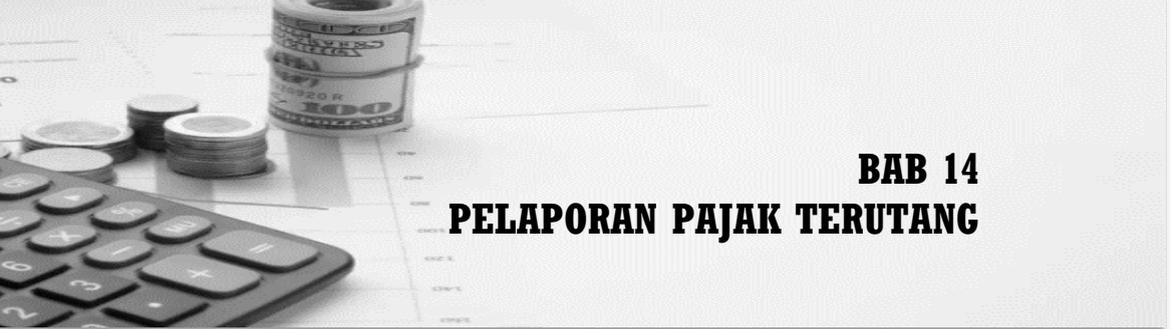
Ketentuan ini merupakan refleksi dari prinsip destinasi, bahwa PPN dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa akan dikonsumsi. Seharusnya mekanisme ini tidak ditempatkan di Pasal 16E satu kelompok dengan pasal yang lain di bawah Bab VA yang berjudul Ketentuan Khusus. Makna dari “Ketentuan Khusus” di sini adalah ketentuan yang melanggar prinsip PPN, sebagai berikut:

- 1) Pasal 16A menentukan bahwa Pemungut PPN yang berstatus sebagai pembeli BKP atau penerima JKP,

diberi wewenang bahkan diwajibkan memungut pajak yang terutang, padahal berdasarkan Pasal 3A ayat (1) pihak yang wajib memungut PPN adalah PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP.

- 2) Pasal 16B mengatur tentang fasilitas PPN, padahal PPN menghendaki dirinya netral. Netralitas ini dapat dicapai apabila PPN bersikap sama terhadap seluruh PKP, tidak ada perbedaan perlakuan. Sedangkan fasilitas mengandung makna perlakuan khusus terhadap wajib pajak atau PKP tertentu.
- 3) Pasal 16C mengatur tentang pengenaan PPN atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan orang pribadi atau badan. Sementara itu, dalam Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c ditegaskan bahwa salah satu syarat suatu penyerahan JKP dapat dikenai PPN adalah penyerahan itu dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan PKP.
- 4) Pasal 16D secara terselubung mengenakan PPN atas penyerahan BKP yang merupakan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, berarti bukan barang dagangan, sehingga aktivitas ini dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan PKP.
- 5) Pasal 16E merupakan pasal baru yang disisipkan melalui UU Nomor 42 Tahun 2009 jelas-jelas melanggar prinsip PPN sebagai pajak dengan penanggung jawab pembayaran pajak. Penanggung jawab pembayaran pajak adalah PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP, sedangkan penerima BKP atau penerima JKP adalah pemikul beban pajak. Oleh karena itu, apabila terdapat kesalahan dalam mekanisme PPN, bukan tanggung jawab PKP penerima BKP atau JKP.

Di antara pasal-pasal penyimpanan tersebut, yang dapat ditoleransi hanya Pasal 16B, karena meskipun melanggar prinsip PPN, tetapi tidak menambah beban rakyat.



BAB 14

PELAPORAN PAJAK TERUTANG

A. Kewajiban Menyampaikan SPT dan Bentuk SPT Masa PPN

Kewajiban melaporkan pajak yang terutang dalam Pasal 2A ayat (1) UU PPN 1984 merupakan refleksi dari ketentuan Pasal 3 ayat (1) UU KUP yang menentukan: *“Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke Direktorat Jendral Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan.”*

Kata *“dikukuhkan”* memberikan indikasi bahwa kewajiban ini juga dibebankan kepada pengusaha yang sudah dikukuhkan sebagai PKP selain yang terdaftar sebagai Wajib Pajak sehingga memperoleh NPWP. Dalam memori penjelasan pasal ini ditegaskan fungsi SPT bagi PKP adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah PPN dan PPnBM yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

1. pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran.
2. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh PKP dan/atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
3. Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi SPT adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetor.

Mulai Masa Pajak Januari 2007, SPT Masa PPN yang semula menggunakan formulir 1195 diganti dengan formulir 1107 berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-146/PJ/2006 tanggal 29 September 2006. SPT Masa PPN Formulir 1107 terdiri atas:

1. Induk SPT – Formulir 1107
2. Lampiran 1 Daftar Pajak Keluaran dan PPnBM – Formulir 1107A;
3. Lampiran 2 Daftar Pajak Keluaran dan PPnBM – Formulir 1107B,

Kemudian dengan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-29/PJ./2008 tanggal 23 Juni 2008 ditetapkan bahwa bagi PKP yang menyampaikan SPT dalam bentuk formulir kertas (*hard copy*) wajib menggunakan SPT Masa PPN formulir 1108 yang terdiri atas:

1. Induk SPT – Formulir 1108
2. Lampiran 1 Daftar Lampiran Pajak Keluaran dan PPnBM – Formulir 1108A;
3. Lampiran 2 Daftar Pajak Masukan dan PPnBM – Formulir 1108B,

Sejak 1 Januari 2011 pelaporan di bidang PPN menggunakan SPT Masa PPN 1111 berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-44/PJ./2010 tanggal 6 Oktober 2010 dan SPT Masa PPN Formulir 1111DM berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-45/PJ./2010 tanggal 6 Oktober 2010 yang pada dasarnya menentukan sebagai berikut:

1. mencabut Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-146/PJ./2006 yang mengatur mengenai pelaporan PPN menggunakan SPT Masa PPN Formulir 1107 dan Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-29/PJ./2008 yang mengatur mengenai pelaporan PPN menggunakan SPT Masa

PPN Formulir 1108 sehingga dapat disimpulkan bagi PKP yang akan melaksanakan kewajiban melaporkan kegiatannya di bidang PPN, sejak Masa Pajak Januari 2011 tidak lagi menggunakan SPT Masa PPN Formulir 1107 atau 1108 melainkan menggunakan SPT PPN 1111.

2. SPT Masa PPN 1111 dipergunakan oleh PKP yang menggunakan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Pasal 9 ayat (2) UU PPN 1984, terdiri dari:
 - a. Induk SPT Masa PPN 1111- Formulir 1111; dan
 - b. Lampiran SPT Masa PPN 1111 terdiri atas:
 - 1) Formulir 1111AB - Rekapitulasi Penyerahan dan Perolehan;
 - 2) Formulir 1111A1 - Daftar Ekspor BKP Berwujud, BKP Tidak Berwujud; dan/atau
 - 3) Formulir 1111A2 - Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri dengan Faktur Pajak;
 - 4) Formulir 1111B1 - Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas impor BKP dan Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud/JKP dari Luar Daerah Pabean di dalam daerah Pabean.
 - 5) Formulir 1111B2 - Daftar Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas Perolehan BKP/JKP Dalam Negeri;
 - 6) Formulir 1111B3 - Daftar Pajak Masukan yang Tidak Dapat Dikreditkan atau yang Mendapat Fasilitas.
3. SPT Masa PPN 1111DM digunakan oleh PKP yang pengkreditan Pajak Masukannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Pasal 9 ayat (7) atau ayat (7a) UU PPN 1984, yang terdiri atas:
 - a. Induk SPT Masa PPN 1111DM - Formulir 1111DM
 - b. Lampiran SPT Masa PPN 1111DM terdiri atas:
 - 1) Formulir 1111A DM - Daftar Pajak Keluaran atas Penyerahan Dalam Negeri Dengan Faktur Pajak; dan

- 2) Formulir 1111R DM- Daftar Pengembalian BKP dan Pembatalan JKP oleh PKP yang menggunakan Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan. SPT Masa PPN 1111 DM digunakan oleh PKP yang menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan, yaitu:
 - 1) PKP yang jumlah peredaran bruto dalam satu tahun buku tidak lebih dari Rp1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah);
 - 2) PKP yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menyerahkan kendaraan bermotor bekas yang dapat mengkreditkan Pajak Masukannya sebesar 90% dari Pajak Keluaran.
 - 3) PKP yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menyerahkan emas perhiasan secara eceran yang dapat mengkreditkan Pajak Masukannya sebesar 80% dari Pajak Keluaran.

4. Formulir SPT Masa PPN dapat diperoleh dengan cara:
 - a. diambil di KPP atau KP2KP;
 - b. digandakan atau diperbanyak sendiri oleh PKP;
 - c. diunduh di halaman Direktorat Jendral Pajak dengan alamat pajak.go.id. dan dapat digandakan untuk selanjutnya dimanfaatkan, atau
 - d. disediakan oleh Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (PJA) yang dalam bahasa asing disebut *Application Service Provider* (ASP) yang ditunjuk oleh Direktur Jendral Pajak (Khusus e-SPT).

5. SPT Masa PPN baik formulir 1111 maupun 1111DM dapat berbentuk:
 - a. formulir kertas (hard copy); atau
 - b. data elektronik, yang disampaikan:
 - 1) dalam media elektronik; atau

2) melalui e-filing

6. SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk data elektronik wajib digunakan oleh PKP yang:
- Melaporkan Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB), Pemberitahuan Ekspor JKP/BKP Tidak Berwujud;
 - Membuat Faktur Pajak selain Faktur Pajak yang menurut ketentuan diperbolehkan untuk tidak mencantumkan identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual, dan/atau menerima Nota Retur/Nota Pembatalan;
 - Melaporkan pemberitahuan Impor Barang serta Barang serta atas impor BKP dan/atau SSP atas Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud/JKP dari luar Daerah Pabean;
 - Menerima Faktur Pajak yang dapat dikreditkan dan/atau menerbitkan Nota Retur/Nota Pembatalan; atau
 - Menerima Faktur Pajak yang tidak dapat dikreditkan atau mendapat fasilitas dan/atau membuat Nota Retur/Nota Pembatalan atas pengembalian BKP/Pembatalan JKP yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan atau mendapat fasilitas;

Dengan jumlah lebih dari 25 (dua puluh lima) dokumen dalam satu Masa Pajak.

Apabila bagi PKP kelompok ini memasukkan SPT Masa PPN 1111 tidak menggunakan data elektronik, maka dianggap belum/tidak menyampaikan SPT.

Sebaliknya bagi PKP yang mengelola tidak lebih dari 25 (dua puluh lima) dokumen yang tersebut di atas, dapat menggunakan SPT Masa PPN 1111 dalam bentuk data elektronik meskipun pada dasarnya menggunakan bentuk formulir kertas (*hard copy*). Apabila PKP yang termasuk dalam kelompok ini, memilih menggunakan data elektronik, maka tidak diperbolehkan kembali lagi menyampaikan laporan dalam bentuk formulir kertas.

- f. Penyampaian SPT Masa PPN dilakukan dengan cara:
- a. Manual, yaitu disampaikan:
 - 1) langsung ke KPP atau Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP), atau
 - 2) melalui pos, perusahaan ekspedisi atau jasa kurir, dengan bukti pengiriman surat ke KPP atau KP2KP. SPT Masa PPN yang disampaikan secara manual dapat berupa:
 - a) formulir kertas (*hard copy*); atau
 - b) data elektronik yang disampaikan dalam media elektronik penyampaian SPT Masa PPN menggunakan data elektronik dalam bentuk media elektronik harus menggunakan data aplikasi e-SPT yang telah disediakan oleh Direktorat Jendral Pajak, dan induk SPT Masa PPN 1111 tetap disampaikan dalam bentuk formulir kertas (*hard copy*).
 - b. elektronik (*e-filing*), yaitu melalui system online yang real time melalui satu atau beberapa perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (PJA) yang dalam bahasa asing disebut *Application Service Provider* (ASP) yang ditunjuk oleh Direktur Jendral Pajak.

B. Saat Penyetoran dan Pelaporan Berdasarkan Perubahan Ketiga UU PPN 1984 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 yang Mulai Berlaku 1 April 2010

Dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 ditambahkan beberapa pasal baru, salah satu di antaranya adalah Pasal 15A yang mengatur saat penyetoran pajak yang terutang dan saat penyampaian SPT Masa PPN sebagai berikut:

1. penyetoran PPN yang merupakan hasil pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran oleh PKP dilakukan paling

- lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum SPT Masa PPN disampaikan.
2. SPT Masa PPN disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak.

C. Tanggung Jawab Renteng Berdasarkan Perubahan Ketiga UU PPN 1984 dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 yang Mulai Berlaku 1 April 2010

Ketentuan tentang tanggung jawab renteng yang sudah tidak berlaku sejak 1 Januari 2008 seiring dengan penghapusan Pasal 33 dari UU KUP yang dilakukan dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga UU KUP, dihidupkan lagi melalui UU Nomor 42 Tahun 2009 dengan menambahkan Pasal 16F ke dalam UU PPN 1984.

Dalam Pasal 16F UU PPN 1984 ditentukan sebagai berikut: “Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar.” Memori penjelasannya menegaskan bahwa tanggung jawab secara renteng ini sesuai dengan prinsip bahwa beban pembayaran pajak untuk PPN dan PPnBM berada di pihak pembeli BKP atau penerima JKP, apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa.



BAB 15 **KETENTUAN BARU DALAM UU** **HARMONISASI PERATURAN** **PERPAJAKAN**

Apa itu PPN? Pajak pertambahan nilai merupakan pajak yang dikenakan atas nilai tambah dari suatu Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dipungut saat melakukan transaksi atau penyerahan. Tarif PPN terbaru diatur dalam UU HPP.

A. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai atau PPN

Pajak Pertambahan Nilai atau PPN adalah pajak yang dipungut oleh Wajib Pajak Orang Pribadi, Badan, dan Pemerintah yang berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP) atas transaksi jual-beli BKP dan/atau JKP.

Karena PPN bersifat objektif, tidak kumulatif, dan merupakan pajak tidak langsung, maka pihak yang membayar pajak ini tidak diwajibkan menyetorkan langsung ke kas negara, melainkan lewat pihak yang memotong/memungut PPN.

Subjek PPN yaitu Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan non PKP. Bedanya, jika sebagai PKP wajib memungut PPN. Sedangkan Non PKP tidak bisa memungut Pajak Pertambahan Nilai. Tapi bagi Non PKP, ketika melakukan transaksi barang/jasa kena PPN tidak bisa mengkreditkan Pajak Masukan.

- **Peraturan hingga Tarif PPN Terbaru**

Ketentuan tentang PPN diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang telah mengalami beberapa kali perubahan, terbaru diatur dalam UU HPP berkaitan dengan besar tarif PPN.

Selain kenaikan tarif Pajak Pertambahan Nilai, regulasi baru ini juga mengatur kembali daftar *negative list* atau barang/jasa yang tidak dikenakan PPN.

Artinya, beberapa barang/jasa yang sebelumnya berada dalam daftar negatif *list*, akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

Namun pemerintah menegaskan, bagi masyarakat berpenghasilan menengah dan kecil tetap tidak perlu membayar Pajak Pertambahan Nilai atas konsumsi kebutuhan pokok, jasa pendidikan, jasa kesehatan, dan layanan sosial.

a. Undang-Undang yang Mengatur Pajak Pertambahan Nilai

Terdapat beberapa kali perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Adapun perubahan yang terjadi disebabkan karena adanya pergantian model pemungutan pajak dan peraturan perundang-undangan agar bisa lebih sederhana dan adil untuk masyarakat termasuk dalam pembuatan Faktur Pajaknya.

Berikut adalah perubahan UU terkait Paja Pertambahan Nilai di Indonesia:

1. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983

UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah diciptakan untuk mengatur tentang PPN dan PPnBM (Pajak Penjualan atas Barang Mewah) yang disahkan pada 1 April 1985.

2. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000

Setelah UU No. 8 Tahun 1983, muncul perubahan kedua yaitu Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang

Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan PPnBM.

Perubahan ini dilakukan dengan tujuan untuk menciptakan sistem perpajakan yang tepat untuk masyarakat juga untuk meningkatkan penerimaan negara.

3. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009

Perubahan ketiga adalah UU No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan PPnBM.

Untuk melengkapi kekurangan pada UU Pajak Pertambahan Nilai sebelumnya, undang-undang ini bertujuan memberikan keadilan hukum dan keamanan bagi negara dan masyarakat dengan sistem perpajakan yang jauh lebih sederhana.

4. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020

Meski ketentuan baru tentang Pajak Pertambahan Nilai ini juga diatur kembali dalam UU No.11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja pada klaster perpajakan, namun UU 42 Tahun 2009 sebagian masih berlaku.

Ada beberapa bagian pasal dalam UU Cipta Kerja klaster perpajakan ini yang mengubah atau menambahkan beberapa pasal dari undang-undang pendahulunya.

5. Terbaru dalam UU HPP No. 7 Tahun 2021

Peraturan perundang-undangan perpajakan tentang PPN tertuang dalam UU HPP No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

b. Mekanisme Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia

Secara teknis, mekanisme yang berlaku terhadap PPN di Indonesia sebagai berikut:

1. PKP yang melakukan penyerahan BKP/JKP wajib memungut Pajak Pertambahan Nilai dari pembeli/penerima BKP/JKP, dan membuat Faktur Pajak sebagai bukti pemungutannya.
2. Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak tersebut merupakan Pajak Keluaran bagi PKP Penjual

BKP/JKP, yang sifatnya sebagai pajak yang harus dibayar (utang pajak).

3. Pada waktu PKP melakukan pembelian/perolehan BKP/JKP yang dikenakan PPN yang merupakan Pajak Masukan yang sifatnya sebagai pajak yang dibayar di muka, sepanjang BKP/JKP yang dibeli tersebut berhubungan langsung dengan kegiatan usahanya.
4. Untuk setiap Masa Pajak (setiap bulan), apabila jumlah Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, maka selisihnya harus disetor ke Kas Negara paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan.

Dan sebaliknya, apabila jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada Pajak Keluaran, maka selisih tersebut dapat dikompensasi ke masa pajak berikutnya.

Restitusi hanya dapat diajukan pada akhir tahun buku. Hanya PKP yang disebutkan dalam Pasal 9 ayat (4b) UU Nomor 42 Tahun 2009 saja yang dapat mengajukan restitusi untuk setiap Masa Pajak.

5. PKP di atas wajib menyampaikan SPT Masa PPN setiap bulan ke KPP terkait paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak.

c. Fungsi PPN

Seperti yang sudah disinggung di atas, Pajak Pertambahan Nilai memang dikenakan pada konsumen akhir, namun harus dipungut dan disetorkan oleh PKP.

Karena telah memungut dan menyetorkan pajak pertambahan nilai atas transaksi barang dan jasa kena pajak, maka PKP juga wajib melaporkan PPN Terutang.

Untuk mengetahui nilai Pajak Pertambahan Nilai Terutang sebelum melapor dan menyetorkan pemungutan pajak

pertambahan nilai tersebut, maka PKP harus menghitung jumlah PPN Keluaran yang dikurangi dengan PPN Masukan.

Selisih pajak masukan dan pajak keluaran tersebut menjadi nilai yang harus disetorkan atau menjadi pengkreditan pajak untuk masa pajak berikutnya.

Dengan demikian, bisa diartikan bahwa fungsi PPN adalah:

1. Fungsi PPN untuk perhitungan kekurangan pajak atau kelebihan pajak

Fungsi utama PPN Masukan dan Keluaran adalah sebagai perhitungan untuk mengetahui seberapa besar jumlah pajak yang harus dibayarkan ke negara atau justru dapat diajukan sebagai kompensasi kelebihan pembayaran PPN.

Jika Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran, maka PKP dapat mengajukan kelebihan bayar PPN pada perhitungan masa pajak berikutnya atau mengkreditkan PPN lebih bayar ke masa pajak berikutnya.

Sebaliknya, jika Pajak Keluaran lebih besar dibanding Pajak Masukan, maka PKP wajib menyetorkan PPN Terutang tersebut ke kas negara.

2. Fungsi PPN sebagai fungsi anggaran

Fungsi Pajak Pertambahan Nilai juga sebagai fungsi anggaran mengingat pajak yang disetorkan ke negara jadi salah satu sumber penerimaan negara yang dananya digunakan untuk membiayai negara.

3. Fungsi PPN sebagai fungsi regulasi pemerintah

Fungsi PPN berikutnya adalah untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan pemerintah terutama dalam bidang sosial ekonomi, seperti untuk menekan importasi guna meningkatkan daya saing produk buatan Indonesia di pasar dalam negeri.

4. Fungsi PPN sebagai fungsi stabilitas penerimaan negara

Fungsi PPN selanjutnya sebagai penerimaan negara yang berfungsi menjaga stabilitas ekonomi seperti menekan inflasi dan lainnya.

5. Fungsi PPN sebagai fungsi pembiayaan negara

Fungsi PPN juga sebagai pembiayaan pengeluaran umum dan pembangunan nasional, salah satunya menciptakan lapangan pekerjaan dan lainnya.

d. Objek PPN (Pajak Pertambahan Nilai)

Jika ada objek yang dikenakan pajak, maka kebalikannya, juga akan ada objek yang dibebaskan dari pengenaan pajak.

Berikut adalah objek dan yang dikecualikan dari PPN alias yang masuk dalam daftar *negative list* PPN:

1. Barang/Jasa yang Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai

- Penyerahan Barang Kena Pajak (BPK) dan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
- Impor Barang Kena Pajak.
- Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
- Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
- Ekspor Barang Kena Pajak berwujud atau tidak berwujud dan ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP).
- Kegiatan Membangun Sendiri bangunan dengan luas lebih dari 200m² yang dilakukan di luar lingkungan perusahaan dan/atau pekerjaan oleh Orang Pribadi atau Badan yang hasilnya digunakan sendiri atau pihak lain.
- Penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang Pajak Masukan yang dibayar pada saat perolehan aktiva tersebut boleh dikreditkan.

1. Daftar Negatif List atau Bebas PPN

Tidak semua barang atau jasa dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, ada sejumlah BKP/JKP yang masuk dalam daftar *negative list* atau tidak dikenakan PPN.

Pengecualian Pajak Pertambahan Nilai ini dikenakan terhadap barang/jasa tertentu yang diatur dalam UU Pajak Pertambahan Nilai.

a. Barang Tidak Kena Pajak

- Barang hasil pertambangan atau pengeboran (minyak mentah, asbes, batu bara, gas bumi, dan lain-lain).
- Barang Kebutuhan Pokok (beras, jagung, susu, daging, kedelai, sayuran, dan lainnya).
- Makanan dan minuman yang disajikan di rumah makan atau restoran.
- Uang dan emas batangan.

b. Jasa Tidak Kena Pajak

- Jasa pelayanan medis
- Jasa pelayanan sosial
- Jasa keuangan
- Jasa asuransi
- Jasa keagamaan
- Jasa pendidikan
- Jasa kesenian dan hiburan
- Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan
- Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara
- Jasa perhotelan
- Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum
- Jasa penyediaan tempat parkir
- Jasa boga atau katering

2. Barang/Jasa yang Dikeluarkan dari Daftar *Negative List* PPN dalam UU HPP

Seperti yang sudah disinggung di atas, dalam UU HPP ini memang dilakukan perluasan objek PPN.

Artinya, barang/jasa kena pajak dalam daftar *negative list* dikeluarkan dari pembebasan PPN, seperti:

- Kebutuhan pokok
- Jasa kesehatan
- Jasa pendidikan
- Jasa pelayanan sosial
- Beberapa jenis jasa lainnya

Namun, UU HPP juga menegaskan bagi masyarakat berpenghasilan menengah dan kecil, tetap tidak perlu membayar atas konsumsi kebutuhan pokok, jasa pendidikan, jasa kesehatan, dan layanan sosial tersebut.

e. Dasar Pengenaan Tarif Pajak PPN

Untuk menghitung Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai digunakan nilai yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak (DPP).

Dasar Pengenaan Pajak (DPP) sendiri terdiri dari:

1. Harga Jual

Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak.

2. Penggantian

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud.

3. Nilai Impor

Nilai Impor adalah uang yang digunakan sebagai dasar penghitungan Bea Masuk ditambah pungutan berdasarkan

ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak.

4. Nilai Ekspor

Nilai Ekspor adalah uang atau biaya yang diminta oleh eksportir.

5. Nilai Lain

Nilai Lain adalah nilai berupa uang yang ditetapkan sebagai Dasar Pengenaan Pajak yang diatur oleh Menteri Keuangan. DPP PPN (Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai) yang diatur dalam Pasal 9 ayat 1 sebagai berikut:

- Untuk penyerahan BKP atau pemanfaatan BKP tidak berwujud, DPP-nya adalah jumlah harga jual.
- Untuk pengimporan BKP, DPP-nya adalah nilai impor (definisi nilai impor lihat Pasal 1 angka 20 UU PPN).
- Untuk pengeksportan BKP, DPP-nya adalah nilai ekspor.
- Untuk kasus penyerahan BKP/JKP tertentu, DPP-nya adalah nilai lain. Nilai lain adalah suatu jumlah yang ditetapkan Menteri Keuangan sebagai Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas jenis penyerahan BKP/JKP tertentu.

f. Tarif PPN Terbaru 11% dan Kapan Tarif 12% Berlaku?

Tarif Pajak Pertambahan Nilai terbagi menjadi dua yaitu tarif umum dan tarif khusus.

Sesuai Pasal 7 UU PPN No. 42 Tahun 2009 disebutkan besar tarif PPN sebagai berikut:

1. Tarif umum 10% untuk penyerahan dalam negeri
2. Tarif khusus PPN Ekspor 0% diterapkan atas ekspor BKP berwujud maupun tidak berwujud, dan ekspor JKP.
3. Tarif Pajak sebesar 10% dapat berubah menjadi lebih rendah, yaitu 5% dan paling tinggi 15% sebagaimana diatur oleh Peraturan Pemerintah.

Melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), pemerintah menaikkan tarif PPN secara bertahap, yakni:

1. Tarif Umum

- Tarif PPN 11% berlaku mulai 1 April 2022
- Tarif PPN 12% paling lambat diberlakukan 1 Januari 2025

2. Tarif Khusus

Sedangkan tarif khusus untuk kemudahan dalam pemungutan PPN, atas jenis barang/jasa tertentu atau sektor usaha tertentu diterapkan tarif PPN final, misalnya 1%, 2% atau 3% dari peredaran usaha, yang diatur dengan PMK.

Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai yang Bisa Dimanfaatkan PKP

Setidaknya ada beberapa fasilitas atau insentif Pajak Pertambahan Nilai yang bisa dimanfaatkan oleh PKP, di antaranya:

1. PPN Tidak Dipungut dan Dibebeaskan

Pembebasan PPN diberikan pada Pengusaha Kena Pajak:

- PKP yang menyerahkan barang/jasa kena pajak tertentu
- Penyerahan pada perwakilan negara asing
- Penyerahan pada badan internasional
- Penyerahan dengan asas timbal balik/resiprokal

Sedangkan PPN tidak dipungut diberikan untuk penyerahan terkait dengan kawasan ekonomi tertentu.

Fasilitas pembebasan tarif Pajak Pertambahan Nilai ini diatur dalam UU PPN Pasal 16B Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 jo. UU No. 42/2009.

PPN yang dibebaskan ini memiliki kode transaksi 08, sementara yang tidak dipungut memiliki kode transaksi 07.

2. Fasilitas PPN Ditanggung Pemerintah (DTP)

Insentif PPN DTP diberikan pada sektor properti yang diatur dalam PMK No.103/PMK.03/2021.

Insentif Pajak Pertambahan Nilai DTP properti ini diberikan untuk penyerahan rumah tapak baru dan unit hunian rumah susun baru.

- Diskon DTP properti 100% untuk Pajak Pertambahan Nilai rumah atau unit dengan harga jual paling tinggi Rp2 miliar.
- Diskon PPN DTP properti sebesar 50% untuk rumah atau unit dengan harga di atas Rp2 miliar – Rp5 miliar.

3. PPN Tarif 0%

Pengenaan PPN 0% diberikan pada ekspor barang/jasa kena pajak, yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) UU Pajak Pertambahan Nilai.

Pemberian insentif PPN 0% dilakukan perluasan jenis ekspor jasa kena pajak (JKP), yang mulai berlaku sejak 29 Maret 2021, diatur dalam PMK No. 32/PMK.03/2019.

e. Rumus Dan Cara Menghitung Tarif PPN

Perhitungan PPN yang terutang dilakukan dengan cara mengalikan tarif pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Proses perhitungan tersebut dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Pajak Pertambahan Nilai = Tarif PPN x Dasar Pengenaan Pajak (DPP)

Dasar pengenaan pajak terdiri dari:

1. Harga jual & penggantian

Harga jual dan penggantian adalah biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP/JKP.

2. Nilai ekspor & impor

Nilai ekspor dan impor adalah nilai yang menjadi dasar penghitungan Bea Masuk ditambah pungutan kepabeanan

dan cukai untuk impor BKP atau semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.

3. Nilai lain

Sedangkan nilai lain ini diatur dengan atau berdasarkan PMK hanya untuk menjamin rasa keadilan yang dibutuhkan oleh masyarakat banyak.

Contoh kasus 1:

Jika di dalam harga jual atau penggantian atau nilai lain belum termasuk PPN, perhitungannya sebagai berikut:

Pada tanggal 3 Juli 2022 terjadi transaksi: PKP PT AAA di Semarang menjual 1 buah kulkas seharga Rp6.000.000 belum termasuk Pajak Pertambahan Nilai kepada Bapak Kelik di Magelang.

Transaksi menjual di Semarang adalah penyerahan di dalam daerah pabean. Kulkas adalah barang kena pajak, yang menyerahkan kulkas adalah pengusaha kena pajak. Jadi transaksi atau peristiwa ini dikenai PPN.

Transaksi ini tidak mendapat fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan.

Besarnya PPN terutang atas penyerahan kulkas pada tanggal 3 Juli 2022 di Semarang dihitung oleh PKP PT AAA di Semarang untuk dipungut dengan Faktur Pajak sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Harga Jual/DPP PPN} \times \text{Tarif PPN} &= \text{Rp}6.000.000 \times 11\% \\ \text{PPN terutang} &= \text{Rp} 660.000 \end{aligned}$$

Bapak Kelik harus membayar ke PKP PT AAA sebesar Rp6.660.000, yang terdiri atas harga kulkas Rp6.000.000 dan Pajak Pertambahan Nilai Rp660.000.

Contoh kasus 2:

Jika di dalam harga jual atau penggantian atau nilai lain sudah termasuk PPN, perhitungannya sebagai berikut:

Pada tanggal 13 April 2022 PKP PT BBB di Surabaya menerima tagihan jasa akuntansi termasuk Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp132.000.000 dari PKP PT CCC di Bandung yang memberikan jasa akuntansi.

Transaksi menagih jasa akuntansi di Bandung adalah penyerahan di dalam daerah pabean, jasa akuntansi adalah jasa kena pajak, yang memberikan jasa akuntansi adalah pengusaha kena pajak. Jadi transaksi itu dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

Transaksi ini tidak mendapat fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan, sehingga besarnya PPN terutang atas penyerahan jasa akuntansi pada tanggal 13 April 2022 di Bandung dihitung oleh PKP PT CCC di Bandung untuk dipungut dengan Faktur Pajak sebagai berikut:

Harga jual termasuk Pajak Pertambahan Nilai = Rp132.000.000

$$\begin{aligned} \text{DPP} &= \frac{100}{100 + \% \text{ tarif PPN}} \times \text{harga jual termasuk PPN} \\ &= \frac{100}{110} \times \text{Rp132.000.000} \\ &= \text{Rp120.000.000} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{PPN terutang} &= \text{DPP PPN} \times \text{Tarif PPN} \\ &= \text{Rp120.000.000} \times 11\% \\ &= \text{Rp13.200.000} \end{aligned}$$

Jadi, PPN dipungut oleh PKP PT CCC Bandung sebesar Rp13.200.000

Contoh Kasus 3:

Pada Oktober 2022, PT AAA menjual tunai Barang Kena Pajak dengan Harga Jual Rp25.000.000 pada PT BBB.

Pajak Pertambahan Nilai yang terutang = 11% x Rp25.000.000 = Rp2.750.000

Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp2.750.000 tersebut merupakan Pajak Keluaran yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak PT AAA dari PT BBB.

- **Ketentuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Jasa Luar Negeri**

Pada Pajak Pertambahan Nilai terdapat beberapa objek yang termuat di dalamnya seperti PPN dalam sektor ekspor dan impor Barang Kena Pajak (BKP).

Selain itu juga pemanfaatan Jasa Kena Pajak (JKP) baik dari dalam maupun luar Daerah Pabean atau Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean maupun PPN Jasa Luar Negeri.

- a. **Ketentuan Aturan PPN Jasa Luar Negeri**

Selanjutnya, terdapat aturan tentang batasan untuk transaksi Jasa Kena Pajak dari luar negeri yang diatur dalam pasal 4 Ayat 1 SE-147/PJ/2010, bahwa Pajak Pertambahan Nilai akan dikenakan atas Jasa Luar Negeri dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Penyerahan dilakukan oleh Orang Pribadi atau Badan yang bertempat tinggal di luar Daerah Pabean.
2. Pengenaan Jasa Luar Negeri dapat dilakukan di dalam maupun di luar Daerah Pabean, selama kegiatan pemanfaatan jasa tidak menyebabkan Orang Pribadi atau Badan yang bertempat tinggal di luar Daerah Pabean menjadi subjek pajak dalam negeri.
3. Aktivitas pemanfaatan Jasa Luar Negeri dilakukan di dalam Daerah Pabean.

4. Jasa Kena Pajak (JKP) dari luar negeri dimanfaatkan oleh siapapun dalam Daerah Pabean.
5. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri tidak melihat status penggunaannya, baik Orang Pribadi maupun Badan, atau telah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) maupun belum.

Pajak Pertambahan Nilai Jasa Luar Negeri bisa terutang, sebab terjadi ketika pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sedang dalam proses pembayaran atau baru saja dimulai.

Dengan catatan pembayaran tersebut diterima sebelum penyerahan Jasa Luar Negeri.

b. Ketentuan Waktu Pemanfaatan Jasa Luar Negeri

1. Waktu pemanfaatan jasa merupakan saat dimana Jasa Luar Negeri tersebut digunakan secara nyata digunakan oleh pihak yang berkepentingan.
2. Jasa Luar Negeri dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya.
3. Terjadi penggantian Jasa Kena Pajak ditagih oleh pihak yang menyerahkan.
4. Harga perolehan Jasa Kena Pajak dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pengguna. Ditandatanganinya kontrak dan perjanjian yang telah ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
5. Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas penggunaan Jasa Luar Negeri harus disetor paling lama tanggal 15 bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak.

c. Cara Menghitung PPN Jasa Luar Negeri

Tarif PPN x jumlah yang seharusnya dibayarkan kepada pihak yang menyerahkan Jasa Luar Negeri

Selain itu, cara tersebut dapat diterapkan antara pihak pemberi Jasa Luar Negeri dan pihak penerima sesuai kesepakatan.

Contoh Kasus

Perusahaan BBB memiliki beban untuk membayar jasa tenaga ahli dari Singapura yang telah memberikan pelatihan pengembangan *personality* pada perusahaannya.

Harta tenaga ahli tersebut adalah sebesar Rp600.000.000. Sementara tenaga ahli yang disebutkan meminta jumlah gaji yang diterima harus jumlah bersih termasuk potongan Pajak Pertambahan Nilai.

Tarif PPN yang digunakan sesuai UU HPP yang sebesar 11%. Sehingga dalam hal ini, kalian dapat menerapkan rumus kedua yaitu $11/100 \times \text{Rp}600.000.000$, untuk menetapkan jumlah Pajak Pertambahan Nilai yang menjadi beban dan harus dibayarkan untuk jasa tenaga kerja ahli tersebut.

Dari perhitungan tersebut, maka PPN atas pembayaran jasa tenaga ahli dari Singapura itu sebesar Rp66.000.000.

Kapan saat Terutangnya Tarif PPN?

Saat terutangnya PPN adalah ketika transaksi barang/jasa kena pajak dalam tahap seperti berikut:

1. BKP berwujud diserahkan langsung ke pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli
2. BKP berwujud/JKP diserahkan langsung ke penerima barang pemberian cuma-cuma, pemakaian sendiri, dan penyerahan antar cabang
3. BKP berwujud diserahkan ke juru kirim atau pengusaha jasa angkutan (kurir)
4. Penyerahan BKP berwujud berdasarkan hukum dan sifatnya berupa barang tidak bergerak terjadi saat penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai BKP berwujud tersebut
5. Impor BKP yang terjadi saat BKP dimasukkan ke dalam daerah pabean

6. Pemanfaatan BKP tidak berwujud/JKP dari luar pabean
7. Perjanjian atau kontrak ditandatangani atau saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, sebagian, atau seluruhnya atas BKP tidak berwujud/JKP
8. Harga atas penyerahan BKP berwujud atau tidak berwujud/JKP diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau saat diterbitkannya Faktur Penjualan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diimplementasikan secara konsisten.

Siapa yang Menyetor dan Melaporkan PPN?

Sebagai pemungut PPN atas transaksi penjualan barang/jasa kena pajak, PKP wajib menyetorkan PPN terutang atas pemungutan/pemotongan PPN tersebut dan melaporkan pemungutan pajak pertambahan nilai tersebut setiap akhir masa pajak berikutnya.

Batas akhir pelaporan dan penyetoran PPN adalah setiap akhir bulan masa pajak berikutnya.

a. Cara Laport Pajak Pertambahan Nilai PPN

Perlu diingat bahwa laport Pajak Pertambahan Nilai atau laport PPN tidak bisa lagi menggunakan e-Filing, melainkan harus lewat e-Faktur.

b. Cara Membuat Faktur Pajak

Seperti diketahui, DJP telah mewajibkan pengguna e-Faktur untuk melakukan *update* e-Faktur 3.0 menggantikan e-Faktur 2.2 mulai 1 Oktober 2020.

WP PKP yang selama ini menggunakan aplikasi e-Faktur *Client Desktop* DJP, harus *install* dan *download patch* terbaru untuk *update* e-Faktur 3.0 pada perangkat komputernya agar bisa membuat eFaktur.

Perhatikan, meskipun PKP pengguna e-Faktur *Client Desktop* sudah *update* e-Faktur 3.0, tapi tetap harus

berpindah ke aplikasi e-Faktur *Web Based* DJP di web-efaktur.pajak.go.id saat akan melaporkan SPT Masa PPN.

Karena DJP telah menutup pelaporan SPT Masa di e-Filing dan e-SPT untuk melaporkan SPT Masa PPN.

DJP memindahkan platform pelaporan SPT Masa PPN ke aplikasi e-Faktur.

Jadi, ingat ya... lapor SPT Masa PPN tidak bisa lagi di e-Filing. Tapi wajib di e-Faktur.

Update sistem terbaru e-Faktur 3.0 DJP ini juga harus dilakukan pada *server* PJAP mitra resmi DJP.

Ketika Anda menggunakan e-Faktur, bukan hanya dapat langsung memanfaatkan fitur *prepopulated* e-Faktur untuk kelola Faktur Pajaknya, tapi juga bisa lapor SPT Masa PPN di e-Faktur tanpa keluar atau pindah platform.

Terbaru, DJP kembali memperbaiki sistem e Faktur terbaru pada eFaktur 3.1.

Dalam sistem e-Faktur 3.1 ini ada beberapa perubahan dalam pengelolaan Faktur Pajak elektronik.

c. Cara Bayar/Setor Pajak Pertambahan Nilai Mudah & Cepat

Setelah mengetahui tentang Pajak Pertambahan Nilai hingga tarif terbaru serta apa saja barang/jasa yang dikeluarkan dari daftar *negative list* PPN, berikut Anda akan mengetahui cara setor atau bayar PPN dengan mudah dan cepat. Ingat, sebelum bayar atau setor pajak ke kas negara, Anda harus membuat Kode Billing dari DJP terlebih dahulu sebagai syarat bayar pajak.

Setelah mendapatkan Kode Billing dari DJP, selanjutnya membayar/menyetor pajak melalui ATM, *internet banking* atau *teller* bank/pos persepsi.

Kaitan Akuntansi Pajak dengan Tarif PPN Beserta Contoh Pencatatannya

Pada artikel kali ini, kita juga akan membahas mengenai kaitan Akuntansi Pajak untuk transaksi dengan jenis pajak pertambahan nilai beserta contoh pencatatannya.

Akuntansi Pajak PPN Keluaran

PPN Keluaran atau VAT Out adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut pada saat penjualan/penyerahan barang atau jasa kena pajak.

a. Penjualan Tunai

Apabila penjualan barang/jasa dilakukan secara tunai.

Contoh :

Pada tanggal 1 Juli 2022, PT AAA menjual Barang Kena Pajak secara tunai seharga Rp6.000.000. Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Kas</i>	<i>Rp6.600.000</i>
<i>Penjualan</i>	<i>Rp6.000.000</i>
<i>PPN Keluaran</i>	<i>Rp660.000</i>

b. Penjualan Kredit

Apabila penjualan barang/jasa dilakukan secara kredit.

Contoh :

Pada tanggal 1 Juli 2022, PT AAA menjual Barang Kena Pajak secara kredit seharga Rp6.000.000. Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Piutang Dagang atau account receivable</i>	<i>Rp6.600.000</i>
<i>Penjualan</i>	<i>Rp6.000.000</i>
<i>PPN Keluaran</i>	<i>Rp660.000</i>

c. Retur Penjualan Tunai

Apabila terjadi retur atas penjualan barang/jasa yang dilakukan secara tunai.

Contoh :

Pada tanggal 3 Juli 2022 barang yang dijual oleh PT AAA pada tanggal 1 Juli 2022, dikembalikan karena rusak senilai Rp500.000. Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut :

<i>Retur Penjualan</i>	<i>Rp500.000</i>
<i>PPN Keluaran</i>	<i>Rp55.000</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp550.000</i>

d. Retur Penjualan Kredit

Apabila terjadi retur atas penjualan barang/jasa yang dilakukan secara kredit.

Contoh :

Pada tanggal 3 Juli 2022 barang yang dijual oleh PT AAA pada tanggal 1 Juli 2022, dikembalikan karena rusak senilai Rp500.000. Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut :

<i>Retur Penjualan</i>	<i>Rp500.000</i>
<i>PPN Keluaran</i>	<i>Rp 55.000</i>
<i>Piutang Dagang</i>	<i>Rp 550.000</i>

Akuntansi Pajak PPN Masukan

PPN Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar perusahaan pada saat pembelian atau impor barang kena pajak, atau pada saat perusahaan menerima jasa kena pajak.

a. Pembelian Tunai

Apabila pembelian barang/jasa dilakukan secara tunai.

Contoh:

Pada tanggal 1 Juli 2022, PT Karimun membeli Barang Kena Pajak secara tunai seharga Rp6.000.000.

Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Pembelian</i>	<i>Rp6.000.000</i>
<i>PPN Masukan</i>	<i>Rp660.000</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp6.600.000</i>

b. Pembelian Kredit

Apabila pembelian barang/jasa dilakukan secara kredit.

Contoh:

Pada tanggal 1 Juli 2018, PT Karimun membeli Barang Kena Pajak secara kredit seharga Rp6.000.000.

Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Pembelian</i>	<i>Rp6.000.000</i>
<i>PPN Masukan</i>	<i>Rp660.000</i>
<i>Utang Dagang</i>	<i>Rp6.600.000</i>

c. Retur Pembelian Tunai

Apabila terjadi retur atas pembelian barang/jasa yang dilakukan secara tunai.

Contoh :

Pada tanggal 3 Juli 2022 barang yang dibeli oleh PT AAA pada tanggal 1 Juli 2022, dikembalikan karena rusak senilai Rp500.000.

Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Kas</i>	<i>Rp550.000</i>
<i>Retur Pembelian</i>	<i>Rp500.000</i>
<i>PPN Masukan</i>	<i>Rp55.000</i>

d. Retur Pembelian Kredit

Apabila terjadi retur atas penjualan barang/jasa yang dilakukan secara kredit.

Contoh :

Pada tanggal 3 Juli 2022 barang yang dijual oleh PT AAA pada tanggal 1 Juli 2022, dikembalikan karena rusak senilai Rp 500.000.

Transaksi tersebut akan dicatat oleh perusahaan sebagai berikut:

<i>Utang Dagang</i>	<i>Rp550.000</i>
<i>Retur Pembelian</i>	<i>Rp500.000</i>
<i>PPN Masukan</i>	<i>Rp55.000</i>

Akuntansi Pajak PPN Kurang/Lebih Bayar

Tata cara umum Pajak Pertambahan Nilai adalah pengusaha kena pajak 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, kelebihan pajak keluaran harus disetorkan ke kas negara.

Sebaliknya, apabila dalam masa pajak tersebut pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran, kelebihan pajak masukan dapat dikompensasikan ke masa pajak berikutnya atau dimintakan restitusi.

a. PPN Kurang Bayar

Terjadinya PPN Kurang Bayar di karenakan PPN Keluaran lebih besar dari pada Masukan.

Contoh :

PPN Keluaran PT ABC di akhir periode Januari 2022 sebesar Rp15.000.

PPN Masukan PT ABC di akhir periode Januari 2022 sebesar Rp10.000

PPN Retur Pembelian PT ABC di akhir periode Januari 2022 sebesar (Rp 1.000)

*Besarnya Pajak Pertambahan Nilai Kurang Bayar =
Rp15.000 – (Rp10.000 – Rp1.000) = Rp6.000*

Jurnal Penutup PPN Kurang Bayar	
<i>PPN Keluaran</i>	<i>Rp15.000</i>
<i>PPN Retur Pembelian</i>	<i>Rp1.000</i>
<i>Utang PPN</i>	<i>Rp6.000</i>
<i>PPN Masukan</i>	<i>Rp10.000</i>
Jurnal Pembayaran	
<i>Utang PPN</i>	<i>Rp6.000</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp6.000</i>

Nah, tarif terbaru berdasarkan RUU HPP, daftar negatif *list*, subjek, contoh hingga apa itu PPN sudah dijelaskan.

Perubahan dalam UU PPN dan PPnBM

PASAL 1A UU PPN 1984

Dihapuskannya penyerahan barang kena pajak (BKP) secara konsinyasi dari pengertian penyerahan BKP. Sebagaimana kita ketahui bahwasanya konsinyasi merupakan salah satu opsi dalam kegiatan bisnis jual beli di mana penjual (*consignor*) mengirimkan barang kepada pembeli melalui pedagang perantara (*consignee*) yang akan membayar barang tersebut pada saat barang tersebut laku dijual. Apabila BKP titipan tersebut tidak laku dijual dan diputuskan untuk dikembalikan kepada pemilik BKP maka pengusaha yang menerima titipan tersebut dapat membuat nota retur sebagai pengurang pajak masukan bagi komisioner dan pengurang pajak keluaran bagi penjual. Jika, merujuk pada KBBI, konsinyasi merupakan penitipan barang dagangan kepada agen atau orang untuk dijualkan dengan pembayaran kemudian/jual titip. Biasanya, sistem konsinyasi dipilih karena memajang barang dagang di toko komisioner dianggap lebih murah ketimbang menyewa toko sendiri.

Sebelumnya :

Pasal 1A ayat (1)

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

- penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;
- pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (leasing);
- penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
- pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
- Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan;
- penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar cabang;
- penyerahan Barang Kena Pajak secara konsinyasi; dan
- penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari Pengusaha Kena Pajak kepada pihak yang membutuhkan Barang Kena Pajak.

Menjadi :

Pasal 112 ayat (1) tentang Pasal 1A UU PPN dan PPnBM

Yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah:

- penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian;
- pengalihan Barang Kena Pajak oleh karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (leasing);

- penyerahan Barang Kena Pajak kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
- pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak;
- Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan;
- penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan Barang Kena Pajak antar cabang;
- Dihapus; dan
- penyerahan Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari Pengusaha Kena Pajak kepada pihak yang membutuhkan Barang Kena Pajak.

PASAL 4A UU PPN 1984

Perubahan atau tambahan mengenai pengelompokan jenis barang yang tidak dikenai PPN yang terdapat dalam Pasal 4A ayat (2) UU PPN 1984. Dalam perubahan UU Cipta Kerja mengeluarkan hasil pertambangan batu bara dari daftar jenis barang tambang yang dikecualikan dari PPN. Artinya sejak UU Cipta Kerja maka batubara yang diambil langsung dari sumbernya mulai kini akan dikenai PPN.

Sebelumnya :

Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

- barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan

minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering; dan

- uang, emas batangan, dan surat berharga.

Menjadi :

Pasal 112 ayat (2) tentang Pasal 4A UU PPN dan PPnBM

Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

- barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, tidak termasuk hasil pertambangan batu bara;
- barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering; dan
- uang, emas batangan, dan surat berharga.

PASAL 9 UU PPN 1984

Ketentuan ini mengatur tentang pengkreditan Pajak Masukan (PM) atas perolehan barang atau jasa terhadap Pajak Keluaran (PK) yang timbul karena penyerahan BKP atau JKP. Dalam Pasal 9 ayat (2a) UU PPN 1984 menegaskan hanya Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang belum berproduksi yang dapat mengkreditkan pajak masukannya. Namun, berdasarkan ketentuan pasal 112 UU Cipta Kerja, targetnya diubah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang belum menyerahkan barang atau jasa dalam rangka ekspor bisa mengkreditkan pajak masukan sepanjang memenuhi ketentuan pengkreditan sesuai dengan Undang-Undang ini. Pengkreditan pajak itu bisa dilakukan jika dalam waktu tiga tahun perusahaan melakukan

penyerahan barang. Sebaliknya, jika tidak ada penyerahan barang/jasa maka pajak masukan tidak bisa dikreditkan. Jangka waktu tersebut bisa lebih lama lagi bagi sektor usaha tertentu.

Sebelumnya :

- (1) Dihapus.
- (2) Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.
- (2a) Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum memproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang pajak, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan.
- (2b) Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9).
- (3) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetor oleh Pengusaha Kena Pajak.
- (4) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.
- (4a) Atas kelebihan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku.
- (4b) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dan ayat (4a), atas kelebihan Pajak Masukan dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak oleh:
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;

- Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
- Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
- Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak; dan/atau
- Pengusaha Kena Pajak dalam tahap belum berproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a).
 - (4c) Pengembalian kelebihan Pajak Masukan kepada Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4b) huruf a sampai dengan huruf e, yang mempunyai kriteria sebagai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah, dilakukan dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sesuai ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.
 - (4d) Ketentuan mengenai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah yang diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4c) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
 - (4e) Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4c) dan menerbitkan surat ketetapan pajak setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
 - (4f) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (4e), Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana

dimaksud dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.

- (5) Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.
- (6) Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
- (6a) Pajak Masukan yang telah dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2a) dan telah diberikan pengembalian wajib dibayar kembali oleh Pengusaha Kena Pajak dalam hal Pengusaha Kena Pajak tersebut mengalami keadaan gagal berproduksi dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak Masa Pajak pengkreditan Pajak Masukan dimulai.
- (6b) Ketentuan mengenai penentuan waktu, penghitungan, dan tata cara pembayaran kembali sebagaimana dimaksud pada ayat (6a) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (7) Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang peredaran usahanya dalam 1 (satu) tahun tidak melebihi jumlah tertentu,

kecuali Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (7a), dapat dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.

- (7a) Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha tertentu dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.
- (7b) Ketentuan mengenai peredaran usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (7), kegiatan usaha tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (7a), dan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (7) dan ayat (7a) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (8) Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
 - perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
 - pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
 - dihapus;
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau

- ayat (9) atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
- pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya ditagih dengan penerbitan ketetapan pajak;
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan; dan
 - perolehan Barang Kena Pajak selain barang modal atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha Kena Pajak memproduksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2a).
- (9) Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.
 - (10) Dihapus.
 - (11) Dihapus.
 - (12) Dihapus.
 - (13) Ketentuan mengenai penghitungan dan tata cara pengembalian kelebihan Pajak Masukan sebagaimana

dimaksud pada ayat (4a), ayat (4b), dan ayat (4c) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

- (14) Dalam hal terjadi pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha, Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak yang dialihkan yang belum dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang mengalihkan dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menerima pengalihan, sepanjang Faktur Pajaknya diterima setelah terjadinya pengalihan dan Pajak Masukan tersebut belum dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi.

Menjadi :

Pasal 112 ayat (3) tentang Pasal 9 UU PPN dan PPnBM

- (1) Dihapus.
- (2) Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam Masa Pajak yang sama.
- (2a) Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dan/atau ekspor Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, impor Barang Kena Pajak, serta pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan pengkreditan sesuai dengan Undang-Undang ini.
- (2b) Pajak Masukan yang dikreditkan harus menggunakan Faktur Pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9).
- (3) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan, selisihnya merupakan Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetor oleh Pengusaha Kena Pajak.

- (4) Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluaran, selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya.
- (4a) Atas kelebihan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku.
- (4b) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dan ayat (4a), atas kelebihan Pajak Masukan dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak oleh:
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai;
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang Pajak Pertambahan Nilainya tidak dipungut;
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud;
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan ekspor Jasa Kena Pajak; dan/atau
 - dihapus
- (4c) Pengembalian kelebihan Pajak Masukan kepada Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4b) huruf a sampai dengan huruf e, yang mempunyai kriteria sebagai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah, dilakukan dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak sesuai ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.
- (4d) Ketentuan mengenai Pengusaha Kena Pajak berisiko rendah yang diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan

pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4c) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

- (4e) Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4c) dan menerbitkan surat ketetapan pajak setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.
- (4f) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (4e), Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.
- (5) Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sepanjang bagian penyerahan yang terutang pajak dapat diketahui dengan pasti dari pembukuannya, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan adalah Pajak Masukan yang berkenaan dengan penyerahan yang terutang pajak.
- (6) Apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
- (6a) Pajak Masukan yang telah dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2a) dan telah diberikan pengembalian wajib dibayar kembali oleh Pengusaha Kena Pajak dalam hal Pengusaha Kena Pajak tersebut mengalami keadaan gagal berproduksi dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak Masa Pajak pengkreditan Pajak Masukan dimulai.

- (6b) Dihapus.
- (6c) Jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (6a) bagi sektor usaha tertentu dapat ditetapkan lebih dari 3 (tiga) tahun.
- (6d) Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (6a) berlaku juga bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan pembubaran (pengakhiran) usaha, melakukan pencabutan Pengusaha Kena Pajak, atau dilakukan pencabutan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan dalam jangka waktu 3 (tiga) tahun sejak Masa Pajak pengkreditan pertama kali Pajak Masukan.
- (6e) Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (6a):
 - wajib dibayar kembali ke kas negara oleh Pengusaha Kena Pajak, dalam hal Pengusaha Kena Pajak:
 - telah menerima pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas Pajak Masukan dimaksud; dan/atau
 - telah mengkreditkan Pajak Masukan dimaksud dengan Pajak Keluaran yang terutang dalam suatu Masa Pajak; dan/atau
 - tidak dapat dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya dan tidak dapat diajukan permohonan pengembalian, setelah jangka waktu 3 (tiga) tahun sebagaimana dimaksud pada ayat (6a) berakhir atau pada saat pembubaran (pengakhiran) usaha, atau pencabutan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (6d) oleh Pengusaha Kena Pajak, dalam hal Pengusaha Kena Pajak melakukan kompensasi .
- (6f) Pembayaran kembali Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (6e) huruf a dilakukan paling lambat:
- (6g) Dalam hal Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajiban pembayaran kembali sesuai dengan jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (6f), Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atas jumlah pajak yang seharusnya dibayar kembali sebagaimana

dimaksud pada ayat (6e) huruf a oleh Pengusaha Kena Pajak ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (2a) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan perubahannya.

- (7) Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang peredaran usahanya dalam 1 (satu) tahun tidak melebihi jumlah tertentu, kecuali Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (7a), dapat dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.
- (7a) Besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha tertentu dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan.
- (7b) Ketentuan mengenai peredaran usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (7), kegiatan usaha tertentu sebagaimana dimaksud pada ayat (7a), dan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (7) dan ayat (7a) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- (8) Pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk:
 - dihapus;
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan kegiatan usaha;
 - perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan station wagon, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan;
 - dihapus;
 - dihapus;
 - perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana

dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) atau ayat (9) atau tidak mencantumkan nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;

- pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (6);
 - dihapus;
 - dihapus; dan
 - dihapus.
- (9) Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) Masa Pajak setelah berakhirnya Masa Pajak saat Faktur Pajak dibuat sepanjang belum dibebankan sebagai biaya atau belum ditambahkan (dikapitalisasi) dalam harga perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak serta memenuhi ketentuan pengkreditan sesuai dengan Undang-Undang ini.
 - (10) Dihapus.
 - (11) Dihapus.
 - (12) Dihapus.
 - (13) Ketentuan mengenai penghitungan dan tata cara pengembalian kelebihan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (4a), ayat (4b), dan ayat (4c) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
 - (14) Dalam hal terjadi pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha, Pajak Masukan atas Barang Kena Pajak yang dialihkan yang belum dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang mengalihkan dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menerima pengalihan,

sepanjang Faktur Pajaknya diterima setelah terjadinya pengalihan dan Pajak Masukan tersebut belum dibebankan sebagai biaya atau dikapitalisasi.

PASAL 13 UU PPN 1984

Perubahan terjadi terhadap identitas pembeli BKP/JKP yang harus dicantumkan dalam Faktur Pajak. Sebelumnya, faktur pajak hanya wajib mencantumkan nama, alamat dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Sementara dalam aturan terbaru, NPWP bisa diganti dengan Nomor Induk Kependudukan (NIK) atau nomor paspor bagi subjek pajak luar negeri orang pribadi atau cukup nama dan alamat saja bagi subjek pajak luar negeri badan. UU Cipta Kerja juga mengakomodir mekanisme pembuatan faktur pajak bagi pedagang eceran atau ritel, yang sebelumnya hanya diatur melalui Peraturan Pemerintah. Kini, pedagang eceran dapat membuat faktur pajak tanpa mencantumkan identitas pembeli, nama dan tandatangan penjual bila penjualan dilakukan kepada konsumen akhir.

Sebelumnya :

Perubahan pasal 13 ayat (5) dan penambahan Pasal 13 ayat 5(a)
Pasal 13 ayat (5) :

Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:

- Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
- Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;

- Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut;
- Kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Menjadi :

Pasal 112 ayat (4) tentang Pasal 13 UU PPN dan PPnBM
ayat (5)

Dalam Faktur Pajak harus dicantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat:

- nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
- identitas pembeli Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang meliputi:
 - nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak atau nomor induk kependudukan atau nomor paspor bagi subjek pajak luar negeri orang pribadi; atau
 - nama dan alamat, dalam hal pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak merupakan subjek pajak luar negeri badan atau bukan merupakan subjek pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Undang-Undang mengenai Pajak Penghasilan;
- jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
- Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
- Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut;
- kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
- nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.

Ayat 5(a)

- Pengusaha Kena Pajak pedagang eceran dapat membuat Faktur Pajak tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual dalam hal melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak kepada pembeli dengan karakteristik konsumen akhir, yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Aturan PPN KMS (Kegiatan Membangun Sendiri)

PPN KMS atau pajak membangun sendiri ini sudah dikenakan sejak 1994 melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 595/KMK.04/1994 tentang:

Batasan dan Tata Cara Pengenaan PPN atas KMS yang Dilakukan oleh Orang Pribadi atau Badan tidak dalam Lingkungan Perusahaan atau Pekerjaan.

Beleid tersebut sudah beberapa kali diperbarui dengan ketentuan yang diubah maupun diganti.

Lalu, jenis pajak apa itu pajak membangun sendiri?

Sesuai dengan namanya yakni membangun sendiri, artinya melakukan suatu kegiatan yang di dalamnya mengandung unsur pengenaan pajak atau disebut Kegiatan Membangun Sendiri (KMS) yang dikenakan pajak.

B. Tentang Apa itu Pajak Membangun Sendiri (KMS) dan Jenis Pajaknya

Anda berencana membangun rumah? Persiapkan dan cermati segala perancangan rumah hingga perencanaan biaya yang akan dikeluarkan.

Seperti yang sudah disinggung di atas, pajak membangun sendiri merupakan pajak yang dikenakan atas KMS sebuah bangunan yang didirikan suatu wajib pajak.

KMS adalah kegiatan membangun bangunan, baik bangunan baru maupun perluasan bangunan lama, yang

dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya untuk digunakan sendiri atau untuk orang lain.

Termasuk dalam KMS adalah membangun bangunan untuk orang pribadi atau badan yang dilakukan oleh pihak lain.

Kegiatan Membangun Sendiri atau KMS dilakukan bukan dalam rangka kegiatan usaha Badan yang hasilnya dinikmati sendiri atau pihak lain.

Artinya, Pajak Membangun Sendiri adalah pajak yang dikenakan pada wajib pajak pribadi maupun badan yang digunakan untuk yang bersangkutan sendiri dan bukan digunakan buat usaha.

Jenis Pajak Membangun Sendiri

Objek pajak dari kegiatan membangun sendiri atau objek pajak KMS adalah kegiatan atau aktivitas dari pembangunan yang dilakukan.

Oleh karena itu, jenis pajak yang dikenakan pada KMS atau jenis pajak membangun adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Jadi, pajak membangun sendiri akan dikenakan PPN dengan tarif yang sudah ditetapkan dalam peraturan perundangan perpajakan yang berlaku.

Asal tahu saja, tarif PPN terbaru sesuai UU HPP adalah 11% berlaku mulai April 2022.

C. Aturan PPN KMS Terbaru

Pajak membangun sendiri atau KMS sebelumnya diubah dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan Dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri.

Kini, pemerintah kembali memperbarui peraturan pajak membangun sendiri atau KMS melalui PMK Nomor 61/PMK.03/2022 tentang PPN atas KMS.

Melalui siaran pers yang diterbitkan Ditjen Pajak Nomor SP-24/2022, DJP menyatakan tujuan pembaruan PMK PPN KMS adalah:

- Untuk meningkatkan keadilan dan kepastian hukum
- Mendorong peran serta masyarakat
- Serta memberikan kemudahan dan penyederhanaan administrasi perpajakan atas kegiatan membangun sendiri PMK 61/2022 yang mengatur tentang pajak membangun sendiri atau PPN KMS terbaru ini berlaku mulai 1 April 2022.

D. Tarif PPN KMS / Pajak Membangun Sendiri Terbaru

Direktur Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat (P2Humas) Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan, Neilmaldrin Noor, menyebutkan KMS merupakan objek PPN yang dikenakan fasilitas PPN besaran tertentu.

Artinya, besar tarif PPN KMS atau tarif pajak membangun sendiri berbeda dengan tarif PPN umum.

Jika tarif PPN secara umum adalah 11%, sedangkan tarif PPN KMS atau tarif pajak membangun sendiri adalah dikenakan tarif khusus sebesar 2,2% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) berupa seluruh biaya, tidak termasuk biaya perolehan tanah.

Merujuk Pasal 3 ayat 2 PMK 61/2022, tarif khusus PPN KMS sebesar 2,2% tersebut merupakan hasil perkalian 20% dengan tarif PPN sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat 1 UU PPN dikalikan dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP).

Perlu diperhatikan, luas bangunan yang dikenakan PPN KMS adalah minimal 200 meter persegi (200m²).

E. Contoh Kasus KMS

Berikut ini contoh kasus kegiatan membangun sendiri atau pengenaan pajak membangun sendiri/PPN KMS berdasarkan PMK 61/2022:

a. Pengenaan PPN KMS atau Kegiatan Membangun Sendiri Sekaligus

Contoh 1:

Tuan W membangun sendiri sebuah rumah tinggal. Pembangunan tersebut dilakukan secara sekaligus dimulai pada bulan Juni 2022 dengan luas 50m².

Atas pembangunan rumah tinggal tersebut tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

Contoh 2:

Tuan X membangun sendiri sebuah rumah tinggal. Pembangunan tersebut dilakukan secara sekaligus dimulai pada bulan Juni 2022 dengan luas 200m².

Atas pembangunan rumah tinggal tersebut dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

b. Pengenaan PPN KMS atau Kegiatan Membangun Sendiri Bertahap

Contoh 1:

Tuan Y membangun sendiri gudang dengan luas 120m² untuk menunjang kegiatan usahanya.

Pembangunan gudang tersebut dilakukan secara bertahap dengan rincian luas bangunan yang dibangun sebagai berikut:

1. Bulan Juni 2022 seluas 50m²
2. bulan Januari 2023, 6 bulan setelah tahapan pertama, dilanjutkan pembangunan seluas 70m².

Tahapan membangun tersebut merupakan satu kesatuan kegiatan, karena tenggat waktu antara tahapan tersebut tidak melebihi 2 tahun.

Namun demikian, jumlah luas bangunan yang dibangun pada kegiatan tersebut tidak melebihi batasan 200m².

Oleh karena itu, atas kegiatan membangun sendiri tersebut tidak dikenai PPN.

Contoh 2:

Tuan Z membangun sendiri gudang dengan luas 300m³ untuk menunjang kegiatan usahanya.

Pembangunan gudang tersebut dilakukan secara bertahap dengan rincian luas bangunan yang dibangun sebagai berikut:

1. Bulan Juni 2022 seluar 100m²
2. Bulan Januari 2023, 6 bulan setelah tahapan pertama, dilanjutkan pembangunan seluas 200m².

Tahapan membangun tersebut merupakan satu kesatuan kegiatan karena tenggang waktu antara tahapan tersebut tidak melebihi 2 tahun.

Selain itu, jumlah luas bangunan yang dibangun tidak melebihi batasan 200m².

Oleh karena itu, atas kegiatan membangun sendiri tersebut dikenai PPN.

Contoh 3:

Tuan A membangun sendiri ruko dengan luas 250m². Pembangunan ruko tersebut dilakukan secara bertahap dengan rincian luas bangunan yang dibangun adalah:

1. Bulan Juni 2022 seluar 100m²
2. Bulan Januari 2025, 2 tahun 6 bulan setelah tahapana pertama, dilanjutkan pembangunan seluas 150m²

Tahapan membangun tersebut merupakan satu kesatuan kegiatan. Oleh karena itu:

1. Kegiatan membangun pada Juni 2022 dikenai PPN, mengingat luas ruko yang akan dibangun melebihi batasan 200m² dan saat terutang atas kegiatan membangun sendiri terjadi saat dimulainya kegiatan membangun bangunan.
2. Kegiatan membangun pada Januari 2023 merupakan kegiatan membangun yang terpisah dengan luas tidak melebihi batasan 200m² sehingga tidak dikenai PPN.

F. Cara Hitung Pajak Membangun Sendiri dan Bayar PPN KMS

Setelah memahami apa itu pajak membangun sendiri, berikutnya yang perlu diketahui dari KMS ini adalah bagaimana cara hitung pajak membangun sendiri dan cara bayar PPN atas KMS.

PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri tidak dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan, karena berlaku bukan atas kegiatan usaha atau pekerjaan Pengusaha Kena Pajak.

a. Kapan saat Terutang PPN?

Saat Terutang PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri saat pendirian bangunan dimulai (menggali pondasi, memasang tiang, dan sebagainya) hingga selesai dibangun, dapat dilakukan secara bertahap dan tidak melebihi jangka waktu 2 tahun.

b. Bagaimana jika Pembayaran Pajak Kurang Bayar?

Berdasarkan PMK No 163/PMK.03/2012, apabila badan melakukan KMS, tidak atau kurang bayar menyetorkan PPN, DJP akan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sesuai hasil pemeriksaan atau verifikasi.

DJP mengimbau Wajib Pajak untuk segera memenuhi atau melunasi kewajiban pajaknya tersebut.

Berikut tata cara perhitungan pajak membangun sendiri atau cara hitung PPN KMS:

1. Tata Cara Perhitungan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri

PPN KMS terutang = Tarif Pajak \times Dasar Pengenaan Pajak (DPP)

Tarif Pajak = 2,2%

DPP = 2,2% \times total biaya pembangunan yang dikeluarkan kecuali harga pembelian tanah

2. Contoh Perhitungan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri KMS

Tuan A memulai membangun sebuah rumah pribadi pada bulan November 2022. Luas bangunan rumah adalah 310m². Rincian biaya yang dikeluarkan dari awal hingga selesai pembangunan:

- *Pembelian tanah = Rp250.000.000*
- *Bahan baku bangunan = Rp200.000.000*
- *Upah mandor dan buruh bangunan = Rp80.000.000*

Total pembangunan tidak termasuk tanah = Rp280.000.000 (DPP)

Berapakah besaran PPN terutang atas Kegiatan Membangun Sendiri yang harus ditanggung Tuan A?

Jawab:

Rumus PPN KMS: PPN Terutang = 2,2% \times DPP (Biaya Pembangunan Tidak Termasuk Tanah)

Tarif PPN KMS = 2,2%

DPP PPN KMS Tuan A = Rp280.000.000

= 2,2% \times Rp280.000.000

= 2,2% \times Rp6.160.000

= Rp6.160.000

Jadi, besaran Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri yang harus dibayar Tuan A adalah sebesar Rp6.160.000.

c. Tata Cara Bayar Pajak KMS

Setelah Anda menghitung Pajak Pertambahan Nilai atau PPN KMS terutang, segera membayar atau menyetor pajak yang terutang ke bank persepsi atau kantor pos terdekat paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.

Misalnya, hari pertama membangun pada tanggal 12 Mei 2022, maka penyetoran pajak terutang paling lambat tanggal 20 Juni 2022.

Kapan saat terutangnya PPN KMS atau pajak membangun sendiri?

Merujuk Pasal 4 PMK 62/2022, saat terutangnya PPN KMS terjadi pada saat mulai dibangunnya bangunan hingga bangunan selesai.

Sedangkan tempat PPN terutang atas KMS yaitu di tempat bangunan tersebut didirikan.

Ingat, untuk bayar pajak, Anda harus memiliki Kode e Billing Pajak terlebih dahulu.

Dalam Kode Billing atau ID Billing tersebut tertera nomor Surat Setoran Pajak (SSP) dan jumlah nilai pajak terutang yang harus Anda bayarkan.

Pastikan Kode Akun Pajak (KAP) dan Kode Jenis Setoran (KJS) sesuai dengan jenis pajak yang akan Anda bayarkan pada saat membuat Kode Billing.

G. Laporan Pajak PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri atau KMS

Wajib Pajak non PKP wajib melaporkan SSP lembar ketiga kepada KPP wilayah KMS. Pelaporan paling lambat akhir bulan berikutnya.

Wajib pajak berstatus PKP melaporkan SPT Masa PPN dengan melampirkan SSP lembar ketiga ke KPP terdaftar.

Apabila KMS dilakukan di wilayah berbeda dengan wilayah KPP terdaftar, maka ditambah melaporkan SSP lembar ketiga ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) KMS dilakukan.

Contoh Pelaporan:

Tanggal 12 Mei 2022 adalah hari pertama pembangunan, maka pelaporan SSP lembar ketiga paling lambat dilakukan sebelum 30 Juni 2022.

Demikian penjelasan lengkap tentang tata cara pembayaran dan pelaporan PPN untuk Kegiatan Membangun Sendiri.

Pastikan untuk selalu memperhatikan segala perencanaan pembangunan Anda dengan baik dan ketahui pengenaan PPN atas KMS tersebut.

Penutup

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa apabila draft UU Cipta Kerja sebagaimana diuraikan di atas tidak mengalami perubahan termasuk jika dilakukan uji materi dalam Mahkamah Konstitusi, maka perubahan atas 4 pasal dalam UU PPN 1984 sudah harus dipahami yaitu :

- Konsinyasi bukan lagi kategori penyerahan barang kena pajak. (Ketentuan ini telah dihapus).
- Batubara yang diambil langsung dari sumbernya mulai kini akan dikenai PPN. (Sebelumnya termasuk pengecualian).
- Pengusaha kena pajak yang belum menyerahkan barang atau jasa dalam rangka ekspor bisa mengkreditkan pajak

masukannya (sebelumnya tidak diperkenankan kecuali barang modal).

- NPWP bisa diganti dengan Nomor Induk Kependudukan (NIK) atau nomor paspor bagi subjek pajak luar negeri orang pribadi atau cukup nama dan alamat saja bagi subjek pajak luar negeri badan. Dan mekanisme pembuatan faktur pajak bagi pedagang eceran atau ritel.

DAFTAR PUSTAKA

- Direktorat Jendral Pajak. *Buku Penuntun Pajak Pertambahan Nilai 1984*. Direktorat Jendral Pajak, 1984.
- _____. *Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983. Kelompok Kerja PPN*, Direktorat Jendral Pajak. 1984.
- _____. *Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983. Kelompok Kerja Pajak Penghasilan*. Direktorat Jendral Pajak. 1984
- _____. *Himpunan Peraturan Pajak Pertambahan Nilai*. Direktorat Jendral Pajak.
- Sukardji, Untung. *Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, Sebuah Pemahaman & Tinjauan Yuridis*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada. 2008.
- _____. *Undang-Undang Pajak Tahun 2000*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2001
- Sukardji, Untung. *Pokok-Pokok PPN Pajak Pertambahan Nilai Indonesia, edisi Revisi 2012*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada. 2012
- Sukardji, Untung. *Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, Sebuah Pemahaman & Tinjauan Yuridis*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada. 2008.
- Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. 2000
- _____. *Undang Undang Harmonisasi Perpajakan No. 7 tahun 2021*. Direktorat Jendral Pajak.

BIODATA PENULIS



Nataherwin, SE, MM. Lahir di Jakarta, 5 Juli 1981. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2003. Gelar Magister Manajemen diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Tarumanagara dengan Konsentrasi Manajemen Keuangan pada tahun 2007. Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2008. Disamping itu, Beliau juga aktif sebagai pengajar di beberapa perguruan tinggi lainnya.



Syanti Dewi, SE, M.Si, Ak, CPA, CA Lahir di Jakarta, 2 Oktober 1979. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2001. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Trisakti pada tahun 2010. Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Disamping itu, Beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.



Widyasari, SE, M.Si, Ak, CPA. Lahir di Jakarta, 3 Juli 1983. Lulus dari Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara pada tahun 2005. Gelar Magister Akuntansi diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Trisakti dengan Konsentrasi Pemeriksaan Akuntan pada tahun 2008. Gelar Akuntan diperoleh dari Program PPAK Universitas Indonesia pada tahun 2006. Beliau adalah Dosen tetap untuk mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi dan Perpajakan pada Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara sejak 2009. Disamping itu, Beliau juga menjadi Partner di Kantor Akuntan Publik Utoyo dan Rekan.