

BAB II

KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

A. Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian ini, peneliti melihat hasil penelitian terdahulu, mengenai paket program acara, penelitian yang berupa tesis telah dilakukan oleh Mangatur P.Simorangkir dan Ahmad Tirto Nugroho. Mangatur P.Simorangkir dengan judul Analisis Aspek Perpajakan Dalam Penjualan Paket Program Acara ke Stasiun Televisi, membahas mengenai penggolongan jasa penjualan paket program acara dan menjelaskan pengenaan pajak apa saja yang terdapat dalam transaksi penjualan paket program acara ke stasiun televisi. Dari hasil penelitiannya, peneliti bersimpulkan bahwa jasa penjualan paket program acara termasuk ke dalam jasa teknik, sedangkan untuk pengenaan pajak terkait dengan Pajak Penghasilan (PPH) penulis memberikan alternatif agar peraturan terkait dengan Pajak Penghasilan (PPH) penulis memberikan alternatif agar peraturan perundang-undangan yang terkait dengan PPh dalam penyerahan paket program acara perlu diperjelas dan diperinci.⁶

Sedangkan Ahmad Tirto Nugroho dengan judul Aspek Perpajakan Dari Jasa Penyiaran Acara/Film oleh Stasiun Televisi Swasta. Pada penelitiannya Ahmad Tirto Nugroho membahas mengenai hubungan pengawasan mengenai pengadaan acara/ film asing yang didalamnya menyangkut objek pajak PPH 26 dan PPN atas BKP tidak berwujud dari luar

⁶ Mangatur P.Simorangkir, *Analisis Aspek Perpajakan Dalam Penjualan Paket Program Acara ke Stasiun Televisi*, Tesis FISIP Universitas Indonesia, 2005.

daerah pabean dengan kepatuhan wajib pajak dalam rangka pengamanan penerimaan negara dan apakah efektifitas dari pelaksanaan peraturan yang ada dapat secara optimal menunjang penerimaan negara serta faktor-faktor penghambatnya. Dari hasil penelitiannya, peneliti bersimpulan bahwa pelaksanaan peraturan yang ada belum dapat secara optimal menunjang penerimaan negara dan salah satu faktor penghambatnya adalah hubungan pengawasan pengadaan acara/ film asing oleh petugas pajak/ fiskus dengan wajib pajak stasiun televisi yang belum terkoodinasi dengan maksimal.⁷

Adapun perbedaan penelitian sebelumnya dengan penelitian ini, dalam penelitian yang dilakukan peneliti ini lebih fokus dan spesifik mengarah kepada implementasi penentuan jenis objek dan saat terutang PPN serta penerapan dan pelaksanaan atas kewajiban PPN terhadap rumah produksi yang melakukan penyerahan paket program acara ke stasiun televisi. Oleh karena itu penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian terdahulu, serta dapat menambah khasanah pengetahuan dalam hal penentuan PPN terutang atas penyerahan paket program acara ke stasiun televisi.

B. Tinjauan Literatur

Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

1. Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terpilih sebagai pengganti Pajak Penjualan karena memiliki beberapa karakteristik. Karakteristik yang dimaksud disini adalah ciri khusus yang melekat dalam sistem PPN dan tidak dimiliki sistem pajak yang lain. "*Basically it means that*

⁷ Ahmad Tirta Nugroho, *Aspek Perpajakan Dari Jasa Penyiaran Acara / Film oleh Stasiun Televisi Swasta*, Tesis FISIP Universitas Indonesia, 2004.

the intrinsic nature of a tax should be the guiding principle in determining its consequences and not just the label, or the name of a tax".⁸ Adanya karakteristik yang dimiliki oleh suatu jenis pajak, akan menentukan atau memberikan konsekuensi bagaimana pajak tersebut seharusnya dipungut

Secara umum karakteristik PPN dijabarkan pada beberapa literatur salah satunya pada OECD, yang menjelaskan bahwa macam karakteristik yang dimiliki oleh PPN yaitu :

"...is a multistage, comprehensive, tax credit type of destination based, net consumption VAT. It is multistage and comprehensive, because the VAT covers all stages of production and distribution and, in principle, includes all goods and services in its base. It is a tax credit type of VAT, because it eliminates cumulative effects by granting registered firms a credit or deduction for the tax paid in respect of purchases from registered suppliers against their own tax payable on sales. It is destination-based, because goods and services are taxed in the country of origin or production. Finally, the VAT is a net consumption tax, because it purports to confine the tax to goods and services in consumer hands".⁹

Karakteristik yang ada di OECD sebenarnya didasarkan dari teori mengenai PPN itu sendiri. Selain itu dapat pula dijabarkan bahwa karakteristik yang dimiliki oleh PPN diantaranya :

a. *General Tax on consumption*

PPN merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum. Artinya PPN dikenakan atas seluruh konsumsi barang atau jasa kena pajak. Menurut Terra, yang dimaksud dengan *General Tax* dalam karakteristik VAT :

⁸ Ben Terra, *Sales Tax: The Case of VAT In The European Community*, (Deventer Boston: Kluwer Law and Taxation Publisher, 1988), hlm.7.

⁹ OECD, *Value-Added Taxes in Central and Eastern European Countries*, Centre Francais d'exploitation du droit de copie, Paris-France, hlm.11.

*“ A sales tax is general tax on consumption; general as distinct from specific. Excises are examples of specific taxes. A sales tax is intended to tax all private expenditure. One result of this view is that a sales tax should not discriminate between goods and services, as they both represent consumption. The tax is due as the consumer has made the expenditure the tax is levied from the person with whom the money has been spent. Basically the tax is not concerned with the ‘adventures’ of the product”.*¹⁰

Dalam konsumsi yang bersifat umum tidak ada perbedaan antara konsumsi atas barang maupun jasa, karena keduanya merupakan pengeluaran. Kata *general* (umum) inilah yang membedakannya dengan jenis pajak lainnya, yaitu *excise* (di Indonesia seringkali disebut cukai). PPN dikenakan atas semua barang maupun jasa, sedangkan *excise* bersifat spesifik, artinya hanya dikenakan terhadap barang-barang tertentu.

General on Consumption dapat juga diartikan bahwa di PPN memiliki karakter sebagai pajak yang objektif, maksudnya adalah sebagai suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif yang dinamakan *taatbestand*, yaitu suatu keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak, yang lebih lazim disebut dengan objek pajak.¹¹ Karena karakternya yang objektif, maka kondisi wajib pajak dengan sendirinya tidak menentukan kewajiban untuk membayar PPN. Yang menentukan timbulnya kewajiban untuk membayar PPN adalah apakah atas suatu barang yang dikonsumsi tergolong masuk ke dalam objek pajak atau tidak.

¹⁰ *Ibid.*, hlm.8-9.

¹¹ Untung Sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi 2003*, (Jakarta: PT.Rajawali Pers, 2003), hlm.21.

a. *Indirect Tax*

Menurut Mill seperti dikutip Brontodihardjo, menyebutkan bahwa Pajak Tidak Langsung sebagai berikut :

"...Indirect taxes are those, which are demanded from one person, in the expectation and intention that he should indemnify himself at the expenses of another".¹²

Pajak tidak langsung dikenakan kepada seorang konsumen atas apa yang dikonsumsi. Dikenakan atas pengeluaran dari penghasilan konsumen yang ditujukan untuk konsumsi pada waktu penghasilan tersebut di belanjakan atau dikonsumsi.

Dampak adanya pajak tidak langsung menurut Gunadi :

"Karakter ini membawa konsekuensi yuridis antara pemikul dengan penanggung jawab pajak atas pembayaran ke kas negara yang berada pada pihak yang berbeda".¹³

PPN sebagai pengganti Pajak Penjualan merupakan jenis pajak tidak langsung, dimana beban pajak yang ada dapat dialihkan baik dalam bentuk *forward shifting* (dibebankan kepada pembeli BKP atau penerima JKP) maupun *backward shifting* (dibebankan kepada penjual). *"Indirect taxes are fully sifted forward to the consumer and thus are fully reflected in the sales price".¹⁴* Beban pajak tidak selalu harus dibebankan sepenuhnya kepada pembeli tetapi dapat juga dipikul oleh penjual dengan cara mengurangi keuntungan atau melakukan efisiensi.

¹² Santoso Brontodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum, Edisi ke tiga*, (Jakarta: Eresco, 1993), hlm.97.

¹³ Gunadi, et.al., *Perpajakan Buku 2, Edisi Revisi*, (Jakarta: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 1999), hlm.101.

¹⁴ Ben Terra, *Op.Cit.*, hlm 12.

Pada umumnya kewajiban PPN di Indonesia antara pemikul beban pajak dengan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda. Pembeli berperan sebagai pemikul beban pajak tetapi tidak sekaligus berkewajiban untuk menyetorkan pajak yang menjadi bebannya, karena yang memiliki kewajiban bertanggung jawab untuk melakukan penyetoran ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang bertindak sebagai penjual Barang Kena Pajak (BKP) atau Pengusaha Jasa Kena Pajak (JKP).

Pajak tidak langsung memiliki beberapa kelebihan, sebagaimana yang diuraikan oleh Suparmoko, yakni :

- a) “ Untuk anggaran penerimaan Negara dapat dikatakan bahwa hasilnya lebih stabil jika dibandingkan dengan hasil dari pemungutan Pajak Langsung;
- b) Orang-orang yang penghasilannya kecil sukar untuk dikenai pajak pendapatan, dapat diikutsertakan dalam pengumpulan dana yang dikehendaki oleh Pemerintah;
- c) Biaya pemungutannya rendah;
- d) Teknik pemungutannya sederhana sehingga tidak menyulitkan administrasi pajak;
- e) Pajak-pajak tidak langsung sesuai dengan maksud dan tujuannya sebagai salah satu alat pengatur, dapat dikendalikan oleh Pemerintah dengan cepat & relatif murah”.¹⁵

b. Neutral

Maksud dari asas netralitas menurut Sukardji yakni bahwa pajak itu harus bebas dari distorsi, baik distorsi terhadap konsumsi maupun produksi serta faktor-faktor ekonomi lainnya. Artinya pajak

¹⁵ M.Suparmoko, *Keuangan Negara Dalam Teori dan Praktek*, (Yogyakarta: BPFE,2000), hlm.150-151.

seharusnya tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi dan tidak pula mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa, serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja.¹⁶

Jadi pola konsumsi tidak akan dipengaruhi oleh PPN, atau dengan kata lain PPN memiliki sifat netral terhadap pola konsumsi. Namun, PPN baru akan netral apabila mekanisme pelaksanaan pemungutannya dijalankan sesuai dengan karakteristik PPN sebagai pajak atas konsumsi. Dimana dalam karakteristik netralitas, PPN dikenakan atas konsumsi barang dan jasa serta dalam pemungutannya PPN menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*).

c. *Non Cumulative*

Pajak dipungut beberapa kali (*multi stage tax*) pada semua mata rantai jalur produksi dan distribusi, namun hanya berdasarkan atas pertambahan nilainya saja (*non cumulative*). Nilai tambah ini ada karena dipakainya faktor produksi di setiap jalur peredaran suatu barang termasuk semua biaya untuk mendapatkan laba, bunga, sewa, upah dan kerja. Sedangkan pertambahan nilai ini biasanya tercermin dari selisih antara harga penjualan dengan pembelian.¹⁷

¹⁶ Untung Sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi*, (Jakarta: PT.Raja Grafindo Persada, 2005), hlm.24-25.

¹⁷ Haula Rosdiana, *Pengantar Perpajakan: Konsep, Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan, 2003), hlm.92.

2. Definisi dan Mekanisme Pajak Pertambahan Nilai

Dasar pemikiran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yakni adalah pajak atas konsumsi (*expenditures tax*), dimana orang membayar pajak didasarkan atas apa yang mereka konsumsi "*Tax on Consumption aims at taxing the expenditure by private persons*".¹⁸ Jika diterjemahkan secara bebas tujuan akhir dari konsep pajak yang berbasis konsumsi (*consumption-based taxation*) adalah dikenakan atas pengeluaran dari penghasilan konsumen yang ditujukan untuk konsumsi pada waktu penghasilan tersebut di belanjakan atau dikonsumsi.

PPN di Indonesia menganut *Multi Stage Tax* dimana suatu barang/ jasa yang dikonsumsi, pengenaan pajaknya dikenakan pada beberapa tingkat produksi dan jalur distribusi. Dalam mekanisme pemungutannya PPN di Indonesia dikenakan atas dasar *Non Cumulative System (Value Added)*. Pada mekanisme ini pajak dipungut beberapa kali pada tiap mata rantai jalur produksi dan distribusi, namun hanya pada pertambahan nilainya saja.

Menurut Tait nilai tambah (*Value Added*) adalah :

*"Value Added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner) adds to his raw material or purchases (other than labor) before selling the new or improved product or services. That is, the input (the raw materials, transport, rent advertising and so on) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final good and service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the additive side (wages plus profits) or from the subtractive side (output minus input)".*¹⁹

¹⁸ Ben Terra, *Op.Cit.*, hlm.5.

¹⁹ Alan A.Tait, *Value Added Tax: Internasional Practice and Problems*, (Washington DC: Internasional Monetary Fund, 1988), hlm.4.

PPN pada dasarnya merupakan pajak penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi mulai dari produsen hingga ke konsumen (*multi stage sales tax*). Berdasarkan definisi tersebut nilai tambah (*value added*) dapat dilihat dari dua cara, yaitu sisi penambahan (dengan menjumlahkan upah dan keuntungan) dan dari sisi pengurangan (dengan mengurangi *output* dari *input*).

Uppal juga memberikan pengertian mengenai nilai tambah (*value added*), menurut Uppal *value added* adalah :

"The Value Added itself arise due to the producing factors of each business link in preparing, producing, dealing, and trading goods or in rendering services to customers".²⁰

Nilai tambah adalah semua faktor produksi yang timbul di setiap jalur peredaran suatu barang seperti bunga, sewa, upah kerja, termasuk semua biaya untuk mendapatkan laba. Pada setiap jalur produksi nilai produk dan harga jual produk selalu terdapat nilai lain diantaranya, yang utama karena setiap penjual menginginkan adanya keuntungan sehingga dalam menentukan harga jual harga perolehan ditambah dengan brutto.

Tarif dan dasar pengenaan PPN, menurut Mellville dalam *Taxation Finance* 2002, yakni :

"The 'value' of a taxable supply is the amount on which the VAT charge is based and this is normally equal to the price (before VAT) charged by the supplier".²¹

Ketentuan mengenai tarif PPN yang berlaku di Indonesia juga mencakup tarif PPN atas paket program acara, yakni 10% x Dasar

²⁰ J.S Uppal, *Taxation In Indonesia*, (Gajahmada University Press, 2000), hlm.36.

²¹ Alan Melville, *Op.Cit.*, hlm.472.

Pengenaan Pajak (DPP). Karena mekanisme pemungutan PPN di Indonesia adalah menggunakan metode *the subtractive-indirect method*, maka sebagai konsekuensinya harus menggunakan *invoice* atau biasa dikenal dengan sebutan faktur pajak. Fungsi dari faktur pajak tersebut adalah untuk dapat mengkreditkan pajak yang telah dipungut sebelumnya. Jadi walaupun pengenaan PPN dikenakan secara bertingkat, namun dapat dihindari kemungkinan timbulnya pengenaan pajak berganda.

3. Pengusaha Kena Pajak

Di Indonesia yang dimaksud dengan subjek Pajak Pertambahan Nilai adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Menurut Soemitro yang dimaksud dengan PKP adalah :

“Orang atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia, yang dalam hubungan perusahaan atau pekerjaannya, menghasilkan dan ada kemungkinan menyerahkan barang kena pajak dan mendistribusikan barang kena pajak didaerah pabean, mengimpor dan mengekspor barang kena pajak atau melakukan usaha jasa kena pajak”.²²

Sedangkan yang dimaksud dengan wajib Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ialah, orang atau badan (subjek pajak) yang sekaligus memenuhi syarat-syarat subjektif dan objektif, yaitu memproduksi dan benar-benar menyerahkan barang kena pajak, mendistribusikan barang kena pajak, mengimpor dan mengekspor barang kena pajak atau melakukan jasa kena pajak dalam hubungan perusahaan atau pekerjaannya di Daerah

²² Rochamat Soemitro, *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi*, (Jakarta: PT.Eresco,1990), hlm.33.

Pabean Republik Indonesia yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang.

Pengusaha Kena Pajak (PKP) sebagai wajib pajak bertanggung jawab untuk melakukan pembayaran PPN ke kas negara. Artinya kalau wajib pajak tidak membayar/ tidak memenuhi kewajibannya, maka kepadanya dapat dikenakan sanksi untuk mempertanggungjawabkan perbuatannya. Pembayaran PPN ke kas negara oleh PKP didasarkan atas bukti dari suatu transaksi yakni yang berupa pembuatan faktur pajak (FP), yang wajib dilakukan oleh pengusaha sebagai PKP.

4. Penyerahan Objek yang Terutang PPN

a. Penyerahan Barang Sebagai Objek yang Dikenakan PPN (*Taxable Supplies*)

Karena berasal dari penerapan konsep/ teori yang dikembangkan dari teori/ konsep *Sales Tax*, maka VAT pun pada umumnya menggunakan *multistages* sebagai dasar dari PPN. Maka, sebagai konsekuensinya, haruslah dirumuskan pengertian *taxable supplies* atau *transaction* atau *transfer*.²³ Dengan kata lain, haruslah ditentukan transaksi apa saja yang termasuk ke dalam penyerahan barang yang tergolong sebagai objek yang dikenakan PPN.

Di Indonesia, istilah yang digunakan atas *taxable supplies* adalah penyerahan BKP yang terutang PPN.²⁴ Konsumsi atas Barang Kena Pajak (BKP) yang dijadikan objek PPN tidaklah memperhatikan fungsi penggunaan barang tersebut. Tidak juga mendiskripsikan

²³ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*, (Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2005), hlm.232-233.

²⁴ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Op.Cit.*, hlm.233.

apakah barang yang dikonsumsi tersebut akan langsung habis, maupun akan habis secara bertahap. Dimana secara umum objek PPN dikenakan terhadap semua konsumsi atas barang.

Melville mendefinisikan, "*Supply of Good is demended to occur when the ownwership of goods passes from one person to another*".²⁵ Konsumsi terhadap suatu barang akan menjadi objek dan dikenakan PPN, ketika hak kepemilikan atas suatu barang sepenuhnya menjadi berpindah dari penjual kepada pembeli.

Supply of Goods menurut Williams dalam *Tax Law Design and Drafting Volume1*, yakni :

"Supply of goods is transfer of the right to dispose of tangible movable property or of immovable property other land of services, and leasing defined to include transfers of intangible property in assets".²⁶

Penyerahan atas barang sebagai objek PPN dibedakan berdasarkan sifatnya yakni, berupa barang berwujud dan barang tidak berwujud serta barang bergerak dan barang tidak bergerak. Setelah menentukan jenis objek atas barang yang terutang PPN (BKP berwujud, BKP tidak berwujud, BKP bergerak, BKP tidak bergerak), selanjutnya yang perlu diperhatikan dalam penyerahan yang terutang adalah transaksi-transaksi yang dikategorikan sebagai penyerahan BKP yang terutang PPN. Transaksi jual beli dan berbagai bentuk penyerahan BKP yang mengakibatkan terjadinya pengalihan hak atas suatu BKP, merupakan transaksi yang lazimnya dipilih untuk dijadikan sebagai *taxable supplies*.

²⁵ Alan Melville, *Taxation Finance 2002*, England: Financial Time Prentice Hall, 2001, hlm.469.

²⁶ David Williams, *Editor*, Victor Thuronyi, *Tax Law and Drafting Volume 1*, (Internasional Monetary Fund,1996), hlm.185.

b. Penyerahan Jasa Sebagai Objek yang Dikenakan PPN

Objek yang dikenakan PPN tidak hanya atas barang saja, tetapi juga mencakup atas jasa. Karena konsep dari *taxable supplies* sendiri sebenarnya adalah penyerahan barang kena pajak yang dapat berupa barang berwujud dan barang tidak berwujud serta barang bergerak dan barang tidak bergerak, juga termasuk didalamnya atas penyerahan jasa. Jadi, berbagai penyerahan baik BKP maupun JKP yang dipilih untuk dijadikan *taxabel supplies* akan terkena Pajak Pertambahan Nilai.

Masih menurut Williams, yang dimaksud dengan konsumsi atas jasa :

*“A ‘supply of services’ is often defined as any supply within the scope of VAT that is not a supply of goods or a supply of land. This definition, when read with the definition of ‘supply of goods’ means that any supply is within the scope of the charge of VAT”.*²⁷

Konsep konsumsi atas jasa sebenarnya sama seperti konsep konsumsi atas barang, dimana didalam VAT konsumsi atas jasa biasanya didefinisikan sebagai konsumsi lainnya. Sehingga atas konsumsi terhadap jasa tersebut dapat digolongkan menjadi objek PPN.

Jasa Kena Pajak (JKP) sendiri 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 dengan permintaan

²⁷ *Ibid.*, hlm.188.

dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan yang dikenakan PPN. Sedangkan untuk pengertian penyerahan JKP adalah setiap kegiatan pemberian JKP dari penjual kepada pembeli.

5. Saat dan Tempat Terutang Pajak Pertambahan Nilai

Konsep tempat terutang pajak (*the scope of the VAT*) menurut Terra dikenakan pada :

- a) *“ It does not matter who is the taxable person, where he lives or where he has fixed his establishment, as long as he independently carries out economic activities, thus a universal concept is applied.*
- b) *These activities however are irrelevant if they consist of supplies of goods or services without a consideration, except for self-supplies.*
- c) *In order to be taxable the economic activities have to be performed within the territory of the (taxing) country”.*²⁸

Karena PPN memiliki karakter sebagai pajak yang objektif, maka kondisi wajib pajak tidak menentukan kewajiban untuk membayar PPN. PPN dikenakan selama wajib pajak melakukan aktivitas ekonomi, dimana ia mengkonsumsi barang atau jasa yang termasuk kedalam objek yang terutang PPN. Untuk dapat mengenakan pajak atas suatu objek yang terutang PPN pada suatu Negara, maka atas objek tersebut secara fisik haruslah dikonsumsi di dalam wilayah daerah Negara tersebut.

Menurut Tait, konsep tempat terutang pajak dikenakan :

“ Goods are considered supplied where they are physically located when they are allocated to a customer. If the goods are outside the country when allocated, the supply outside the scope of VAT. Of, course if the same goods are subsequently imported, they become liable to VAT at importation. If goods

²⁸ Ben Terra, *Sales Taxation, Ibid.*, hlm.77.

*are installed or assembled, then the place where that is done is the place of supply”.*²⁹

Suatu barang atau jasa akan menjadi terutang PPN jika barang atau jasa tersebut dikonsumsi. Suatu negara memiliki kewenangan untuk mengenakan PPN jika atas barang atau jasa tersebut dikonsumsi didalam wilayahnya. Jika suatu barang atau jasa dikonsumsi diluar wilayah Negara yang memproduksi barang atau jasa tersebut, maka negara tempat barang atau jasa tersebut diproduksi tidak berhak untuk mengenakan PPN dan berlaku sebaliknya (*destination principle*).

Dalam teori pajak atas lalu lintas barang, terdapat dua prinsip yang berkaitan dengan yuridiksi atau kewenangan pemungutan pajak :

1) Prinsip tempat asal (*origin principle*)

Berdasarkan *origin principle*, negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara di mana barang diproduksi atau dimana barang tersebut berasal. Jika barang diekspor, maka negara pengekspor mengenakan pajak terhadap barang yang diekspor tersebut. PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi.

Lebih lanjut hal tersebut menurut Rosdiana sesuai dengan prinsip VAT yang dikemukakan oleh Carl Shoup :

*“A VAT is said to use the origin principle when it taxes value that is added domestically to all goods, including goods that are subsequently exported, but does not tax value that has been added abroad and is embodied in goods that are imported and sold domestically”.*³⁰

²⁹ Allan A. Tait, *Value Added Tax, Op.Cit.*, hlm.371.

³⁰ Haula Rosdiana & Rasin Tarigan, *Op.Cit.*, hlm.225.

2) Prinsip tempat tujuan (*destination principle*)

Berdasarkan *destination principle*, negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara di mana barang tersebut dikonsumsi. Jika, barang diimpor, negara pengimpor akan mengenakan pajak terhadap barang yang diimpor tersebut.

Masih menurut Rosdiana, hal tersebut juga sesuai dengan prinsip VAT yang diungkapkan oleh Carl Shoup:

"It taxes all value added, at home and abroad, to all goods that as their destination the consumers of that country".³¹

Hampir di banyak negara sekarang ini menggunakan prinsip tujuan barang, karena lebih netral untuk perdagangan internasional. Hal ini dilakukan dalam rangka harmonisasi perpajakan demi terciptanya iklim perdagangan internasional yang *fair* dan netral.

Yang dimaksud dengan waktu terutang pajak menurut Tait :

"In general, the clearest way to express the options on this issue is a follows. The time of supply is the earlier of :

- *When the invoice is issued. This is the best and clearest, dates documentary evidence*
- *When the goods are made available to the customers or the services rendered*
- *When payment is made".³²*

Prinsip pengenaan Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan tempat tujuan barang (*destination principle*), juga diterapkan di Indonesia. Hal tersebut dituangkan dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang ada dan berlaku di Indonesia.

³¹ *Ibid.*, hlm.225.

³² *Ibid.*, hlm.373.

C. Operasionalisasi Konsep

Penelitian bersifat univariat, yaitu tanpa meneliti satu buah variabel untuk meneliti variabel tersebut, dapat dibuat operasionalisasi konsep sebagai bentuk penjabaran dari variabel yang ada. Operasionalisasi konsep digunakan untuk membantu pelaksanaan penelitian di lapangan. Bentuk operasionalisasi konsep adalah sebagai berikut.

Tabel II. 2
Operasionalisasi Konsep

Konsep	Variabel Penentu	Indikator
Objek Pajak Pertambahan Nilai	Barang Kena Pajak (BKP)	<u>BKP Berwujud</u> : 1. Hak kepemilikan atas paket program acara berpindah dari rumah produksi ke stasiun televisi 2. Penyerahan dalam bentuk hak cipta (<i>copy right</i>)
		<u>BKP Tidak Berwujud</u> : 1. Hak kepemilikan atas paket program acara tidak berpindah/ tetap berada di rumah produksi 2. Penyerahannya dalam bentuk hak penggunaan untuk disiarkan dalam jangka waktu tertentu (<i>lisensi</i>)
	Jasa Kena Pajak (JKP)	<u>JKP</u> : 1. Pembuatan paket program acara baru dilakukan bila ada pesanan dari stasiun televisi kepada rumah produksi 2. Hak kepemilikan atas paket program acara berupa hak cipta (<i>copy right</i>) berada di stasiun televisi

Sumber : Diolah Peneliti

D. Kerangka Pemikiran

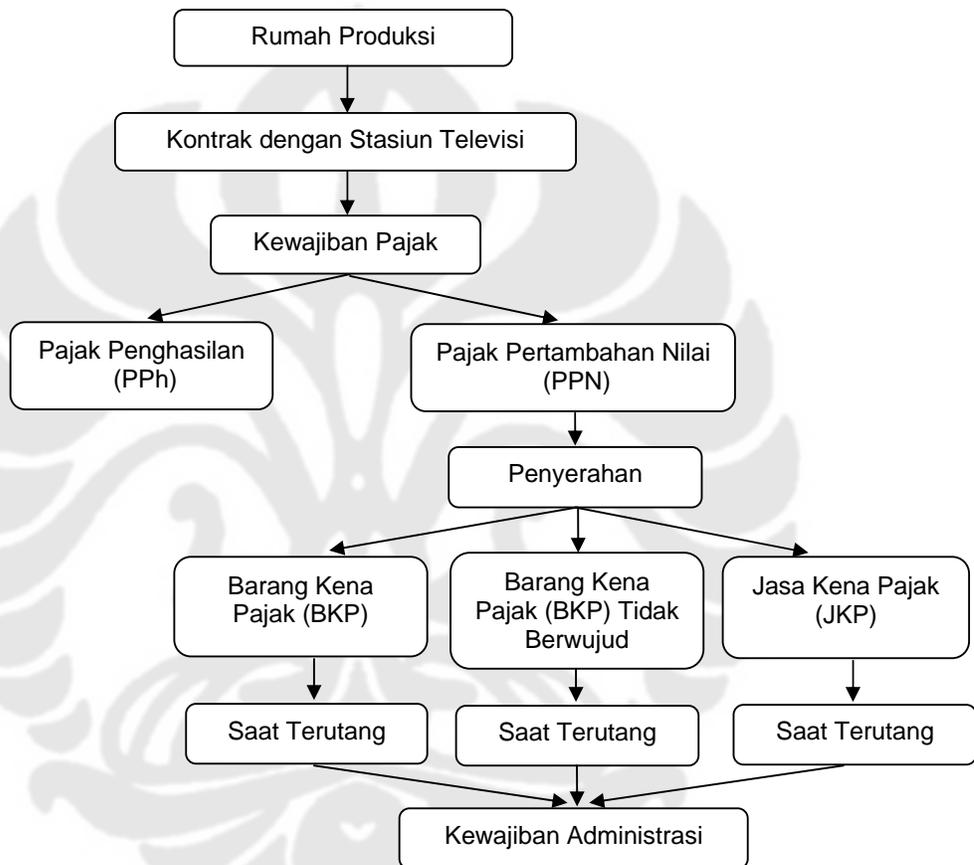
Sebagai jenis pajak yang dikonsumsi di dalam negeri Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dikenakan pada setiap tingkatan (*multi stage levy*) atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP), sepanjang terdapat pertambahan nilai di dalamnya dan sesuai dengan prinsip pemungutan PPN yakni dikenakan di tempat tujuan (*destination principle*). Jadi, setiap orang yang melakukan penyerahan BKP atau JKP memiliki kewajiban untuk memungut PPN. Begitu pula dengan kegiatan usaha yang dilakukan oleh rumah produksi sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) termasuk ke dalam objek yang dikenakan PPN.

SE-11/PJ.532/2000 merupakan suatu ketentuan yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak digunakan sebagai pedoman dalam pemungutan PPN atas paket program acara di televisi. Dalam Surat Edaran tersebut ketentuan mengenai mekanisme penyerahan memang telah dijelaskan. Namun, pada kenyataan yang terjadi pelaksanaan mengenai pemungutan PPN atas objek, saat terhutang dan dasar pengenaan pajak beserta penentuan pembuatan faktur pajak bergantung dari ketentuan kontrak pembayaran yang terjadi. Dimana atas kontrak pembayaran tersebut tidak selalu sama/ sesuai dengan SE-11/PJ.532/2000, tetapi bisa juga dengan menggunakan sistem kontrak pembayaran dan penyerahan lainnya.

Berkaitan dengan penelitian ini, penulis akan berupaya untuk menganalisis penerapan/ pelaksanaan terhutangnya PPN atas penyerahan paket program acara oleh rumah produksi. Yang dimulai dari penentuan jenis objek PPN, lalu berlanjut ke penerapan konsep saat terutang PPN, hingga bagaimana implikasinya terhadap pelaksanaan kewajiban pembuatan faktur

pajak. Untuk itu, penelitian ini akan melihat bagaimana perlakuan PPN yang telah diterapkan di rumah produksi yang melakukan penyerahan terutang PPN atas suatu paket program acara.

Gambar II.1
Bagan Kerangka Pemikiran



Sumber : diolah peneliti

Rumah produksi dalam melakukan penjualannya atas paket program acara melakukan kontrak dengan stasiun televisi. Terjadinya kontrak tersebut menimbulkan terjadinya kewajiban pajak diantaranya kewajiban PPh dan PPN. Paket program acara termasuk ke dalam penyerahan yang terutang PPN, namun atas objeknya dapat berbeda. Dapat berupa BKP, BKP tidak

berwujud ataupun JKP tergantung dari mekanisme penyerahan dan pembayaran yang terdapat dalam kontrak antara rumah produksi dengan stasiun televisi. Dengan berbedanya objek tersebut maka menimbulkan konsekuensi berbedanya saat terutang beserta dengan kewajiban administrasinya pula seperti saat pembuatan faktur pajak (FP).

D. Metode Penelitian

Metode penelitian adalah merupakan penjelasan secara teknis mengenai metode-metode yang digunakan dalam suatu penelitian.³³ Atau dengan kata lain, pada metode penelitian akan membahas mengenai keseluruhan cara suatu penelitian yang dilakukan di dalam penelitian, yang mencakup prosedur dan teknik-teknik yang dilakukan di dalam penelitian, seperti tipe penelitian, pendekatan penelitian, dan metode pengumpulan data yang dilakukan.

1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Cresswel mendefinisikan pendekatan kuantitatif sebagai :

“An inquiry a social human problem, based on testing theory composed of variables, measures with numbers, and analyzed with statistical procedures in order to determine whether the predictive generalization of theory hold true”

Dalam penelitian kuantitatif digunakan untuk menunjukkan hubungan antar variabel, menguji relevansi suatu teori dan mendapatkan

³³ Noeng Muhadjir, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, (Yogyakarta; Rake Sarasin, 1992), hlm.2.

generalisasi yang memiliki kemampuan prediktif.³⁴ Pendekatan kuantitatif menggunakan cara berpikir deduktif-dari umum ke khusus-, dalam teori ditempatkan sebagai titik tolak utama untuk menjawab permasalahan yang diangkat, dan proses penelitian dilakukan secara bertahap mengikuti garis lurus atau linear. Teknik penelitian ini menggunakan instrumen wawancara secara mendalam kepada informan untuk menjelaskan mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas paket program acara yang terjadi pada penjualan paket program acara oleh rumah produksi ke stasiun televisi. Selain itu peneliti melakukan observasi langsung ke dalam *site* penelitian.

2. Jenis atau Tipe Penelitian Berdasarkan Dimensi Penelitian

a. Berdasarkan tujuannya, penelitian ini termasuk kedalam jenis penelitian deskriptif (*descriptive research*). Menurut Faisal, penelitian deskriptif adalah penelitian yang ditujukan untuk eksplorasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskriptifkan sejumlah variabel yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti.³⁵ Penulis menggunakan penelitian deskriptif karena penulis mencoba menggambarkan secara lebih detail mengenai penentuan dan penerapan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas penjualan paket program acara oleh rumah produksi.

³⁴ Robert L. Linn, *Quantitative Methods: QA Project of The American Educational Research Association*, (London: Coller MacMillan Publisher, 1990), hlm.1-4.

³⁵ Sanapiah Faisal, *Format-Format Penelitian Sosial*, (Jakarta, PT Raja Grafindo Persada, 1999), hlm.20.

b. Berdasarkan pada manfaat penelitian, penelitian ini dapat digolongkan sebagai jenis penelitian murni, seperti yang disebutkan Cresswel mengenai karakteristik penelitian murni, yaitu :

1. *“Research problems and subjects are selected with a great deal of freedom*
2. *Research is judged by absolute norm of scientific rigor, and the highest standards of scholarship are sought*
3. *The driving goal is to contribute to basic, theoretical knowledge”.*³⁶

Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik dan biasanya dilakukan dalam kerangka pengembangan ilmu pengetahuan.³⁷ Subyek dan fokus penelitian ini dipilih dengan bebas, tujuan dilakukannya penelitian ini juga bersifat ilmiah dan tidak memecahkan suatu masalah tertentu. Oleh karena itu berdasarkan manfaat penelitian, penelitian ini termasuk kedalam penelitian murni.

c. Berdasarkan dimensi waktu

Penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional*. Penelitian *cross sectional* dilakukan hanya dalam satu waktu saja, meskipun wawancara dan informasi memerlukan waktu sampai dengan beberapa bulan.

d. Berdasarkan teknik analisis data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data kualitatif yang dilakukan dengan jalan bekerja dengan data, mengorganisasikan data, memilah-milahnya dalam satuan yang dapat dikelola lalu mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan

³⁶ John W. Creswell, *Op.Cit*, hlm.21.

³⁷ Bambang P & Lina M. Jannah, *Metode Penelitian Kuantitatif: Teori dan Aplikasi* (Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2005), hlm.38.

memutuskan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain. Dengan demikian, temuan yang didapatkan peneliti dilapangan tidak digambarkan semua, namun hanya atas data, gambaran maupun analisa yang menurut penting saja. Peneliti mempertimbangkan kebaruan data dan ketertarikan pribadi untuk membahas lebih mendalam akan hasil yang didapatkan di lapangan.

3. Metode Pengumpulan Data dan Strategi Penelitian

Dalam penelitian ini, digunakan dua metode pengumpulan data, yaitu:

a. Studi literatur (*Library Research*)

Teknik pengumpulan data selanjutnya yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi literatur. Yang dilakukan dengan membaca dan mengumpulkan data mulai dari Undang-Undang Perpajakan, Peraturan Pemerintah, Surat Edaran, Buku-buku, *Paper* atau makalah, majalah, surat kabar, penelusuran di internet guna mendapatkan data sekunder dan tulisan-tulisan yang relevan dengan permasalahan yang diangkat dalam penulisan skripsi ini. Dengan tujuan untuk membantu dalam mengumpulkan data utama dan membentuk kerangka pemikiran yang dapat menentukan arah dan tujuan penulisan.

b. Studi lapangan (*Field Research*)

Untuk mendapatkan data primer dan sekunder, penelitian lapangan (*field research*) dilakukan dengan melakukan wawancara secara mendalam (*in depth interview*). Tujuannya untuk mendapatkan informasi maupun pendirian secara lisan seorang responden, dengan wawancara tatap-muka (*face-to face*).

Pertanyaan yang diberikan dan dilakukan kepada informan dilakukan secara terbuka dan melakukan *one by one interview* dengan *audio tape* dengan tujuan supaya peneliti dapat mengetahui jawaban dengan tepat dan jelas. Selanjutnya atas hasil tersebut diolah menjadi transkrip wawancara yang nantinya akan dianalisis. Jawaban informan tidak dibatasi, sehingga informan dalam penelitian ini dapat menjawab secara bebas dan lengkap sesuai pendapatnya. Dan bila jawaban yang diberikan informan belum jelas, maka peneliti dapat meminta informan untuk lebih memperjelas jawabannya, agar tidak terjadi kesalahan di dalam interpretasinya.

Wawancara mendalam ini dilakukan kepada pihak-pihak yang berkompeten dalam masalah teori umum perpajakan dan kebijakan pajak dan kenyataan di lapangan. Data yang dikumpulkan adalah berupa data yang bersifat kuantitatif dan data kualitatif.

Data kualitatif adalah data yang berbentuk narasi atau kalimat yang sifatnya sebagai penunjang dalam pembahasan yang terdiri dari data primer (diperoleh langsung melalui wawancara mendalam dengan informan atau melalui observasi) dan data sekunder (diperoleh dari buku-buku atau literatur atau data kepustakaan, undang-undang yang berhubungan dengan Pajak Pertambahan Nilai dan Rumah Produksi). Sumber data sekunder berasal dari perpustakaan, dan berbagai penyedia informasi. Sedangkan data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka-angka yang dapat diproses menjadi informasi yang dibutuhkan.

4. Informan

Pemilihan narasumber atau informan pada penelitian ini, difokuskan pada atas masalah yang diteliti. Oleh karena itu wawancara yang dilakukan kepada beberapa informan harus memiliki beberapa kriteria yang mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman dalam bukunya, yaitu :

1. *“The informant is totally familiar with the culture and is in position to witness significant events makes a good informant.*
2. *The individual is currently involved in the field.*
3. *The person can spend time with the researcher.*
4. *Non-analytic individuals make better informants. A non-analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense”.*³⁸

Berdasarkan kriteria tersebut diatas, maka wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian agar dapat memberikan data yang dibutuhkan secara akurat, diantaranya:

1. Pihak Direktorat Jenderal Pajak, diwakili oleh :
 - a. Direktorat Peraturan Perpajakan Jenderal Pajak, yakni dengan Seksi Peraturan PPN Perdagangan Jasa dan PTLL, Ibu Dyah Wididaningrum dan Bapak Falih. A; dalam hal ini peneliti akan menanyakan latar belakang dikeluarkannya peraturan PPN atas Penyerahan Paket Program Acara, serta penerapan peraturan tersebut dalam pelaksanaan pemungutan PPN.

³⁸ W.L Neuman, *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches*, 5th edition; Boston: Allyn and Bacon, 2003, hlm.394-395.

2. Pihak Pengusaha Rumah Produksi sebagai Wajib Pajak (Pengusaha Kena Pajak) yang terdiri dari :
 - a. Ketua Umum Persatuan Perusahaan Film Indonesia (PPFI) dengan Bpk. Raam Punjabi; dalam hal ini peneliti menanyakan mengenai perkembangan dan gambaran usaha rumah produksi, pelaksanaan pemungutan PPN atas penyerahan Paket Program Acara Ke Stasiun Televisi, serta menanyakan kendala-kendala yang terjadi di dalam pelaksanaan tersebut.
 - b. Bagian Keuangan beberapa rumah produksi di Jakarta yakni dengan Bpk. Sardju Widigdo Hadi (mewakili rumah produksi "QQ Cinema"); dalam hal ini peneliti menanyakan mengenai mekanisme kontrak dan pembayaran atas penjualan paket program acara antara rumah produksi dengan stasiun televisi.
 - c. Executive Produser beberapa rumah produksi di Jakarta yakni dengan Bpk. R.Kus Hendradi Laksono (mewakili rumah produksi "XX Creative"); dalam hal ini penulis berharap mendapat informasi awal mengenai karakteristik usaha rumah produksi dan gambaran usaha rumah produksi.
3. Bapak Untung Sukardji, S.H., M.Sc, sebagai akademisi di bidang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan widyaiswara di Pusdiklat Perpajakan ; dalam hal ini peneliti menanyakan tentang relevansi (kesesuaian) peraturan tersebut dengan teori dan pelaksanaan dilapangan.

5. Keterbatasan Penelitian

Penulis dalam mengerjakan penelitian ini mengalami keterbatasan dalam hal waktu yang tidak banyak sehingga dalam proses pengumpulan data kurang optimal baik dalam pencarian data yaitu melalui buku-buku yang penulis peroleh di perpustakaan, artikel di majalah dan koran, dan lain sebagainya, sebagai informasi untuk membantu dalam proses penyelesaian masalah yang penulis kemukakan. Serta dalam pengumpulan data dan informasi melalui wawancara, dimana informan sangat sulit untuk ditemui karena kesibukannya dan kurang terbuka khususnya mengenai pemberian data atas kontrak penjualan. Upaya yang dilakukan penulis untuk mengatasi hal tersebut yakni dengan mengatur waktu pengumpulan data menyesuaikan kondisi dan waktu informan, serta mengajukan pertanyaan sedemikian rupa (secara praktek pada umumnya) sehingga tidak memberatkan informan dalam pemberian informasi dan data.