

BAB 3

GAMBARAN UMUM *PRODUCTION SHARING CONTRACT* DI INDONESIA

3.1 Karakteristik Usaha Hulu Migas

Minyak bumi dan gas alam pada dasarnya merupakan suatu campuran kimia yang rumit dari ratusan rantai hidrokarbon yang terbentuk dari organisme dalam jangka waktu yang sangat lama dan terletak di kedalaman ribuan kaki di perut bumi. Umumnya, bebatuan dimana diketemukan cadangan minyak didalamnya berumur antara 10 juta hingga 270 juta tahun.⁶¹ Karena proses pembentukannya di alam yang memakan waktu yang lama, maka minyak dan gas bumi ini dikategorikan sebagai sumber daya yang tidak *terbarukan* (*non renewable resources*) sehingga semakin banyak yang diambil maka akan semakin sedikit yang tersisa di perut bumi.

Pengambilan minyak dan gas bumi sendiri merupakan suatu proses yang panjang dan melalui beberapa tahapan hingga akhirnya bisa terangkat dari dalam perut bumi. Tingkat kesulitan pengambilan sumber daya ini bervariasi tergantung dari lokasi keberadaan cadangan dan lamanya eksploitasi yang telah dilakukan. Umumnya, lokasi cadangan di daratan (*on shore*) memiliki tingkat kesulitan yang relatif lebih rendah dibandingkan dengan yang berada di lepas pantai (*off shore*). Selain itu, semakin lama suatu wilayah tereksplorasi, maka akan semakin sulit proses pengambilan minyak dan gas bumi karena semakin sedikit jumlah cadangan yang tersisa dan letaknya biasanya berada di cekungan yang sempit dan sulit dijangkau.⁶² Tentunya, dengan semakin sulitnya proses pengambilan minyak dan gas bumi ini maka biaya operasi yang dikeluarkan akan semakin besar karena perlu tambahan alat dan teknologi yang semakin canggih agar minyak dan gas bumi ini dapat terangkat dari perut bumi. Melihat pada banyaknya tahapan yang harus dilalui dan peralatan dan teknologi yang dibutuhkan maka dapat dikatakan

⁶¹ Bagaimana Terjadinya Minyak dan Gas Bumi, *wiki.migas-indonesia.net*, diunduh tanggal 21 Mei 2008.

⁶² Pembebanan Cost Recovery dalam Operasi Hulu Migas, *Majalah Indonesian Tax Review*, Volume VI/Edisi 08/2007, hal. 4.

bahwa usaha minyak dan gas bumi ini menuntut ketersediaan modal yang sangat besar dalam kegiatan operasinya.

Selain itu, industri minyak dan gas bumi memiliki tingkat resiko yang juga tinggi terutama sehubungan dengan tahap eksplorasi. Dalam hal ini, tidak semua sumur yang diindikasikan memiliki cadangan migas dapat benar-benar berproduksi. Umumnya, probabilitas kesuksesan proses eksplorasi untuk menemukan cadangan migas yang terbukti (*proven reserves*) hanya sebesar 10%, artinya dari 10 wilayah eksplorasi hanya satu sumur saja yang secara riil mengandung minyak dan gas bumi dan dapat berproduksi.⁶³ Jika ternyata proses eksplorasi gagal, maka dana yang telah dikeluarkan pada tahap tersebut menjadi resiko yang harus ditanggung oleh kontraktor.

Sebagai suatu jenis usaha yang menuntut modal dan teknologi tinggi dengan resiko yang juga tinggi, usaha pertambangan minyak dan gas bumi membutuhkan peran serta dari investor dalam operasi usahanya. Negara, sebagai pemegang otoritas wilayah cadangan minyak dan gas bumi, umumnya kurang memiliki kemampuan dari segi pendanaan maupun teknologi untuk melaksanakan kegiatan usaha ini. Oleh karena itu, sebagian besar perusahaan minyak dan gas bumi dilaksanakan dalam suatu bentuk kerja sama antara pemerintah dan perusahaan sebagai investor.

3.2 Bentuk Perjanjian Usaha Minyak dan Gas Bumi

Berdasarkan kontrak kerjasama negara-negara di dunia yang mengatur pemberian hak perusahaan pertambangan minyak dan gas bumi antara negara dan perusahaan atau yang disebut juga sebagai kontraktor, maka bentuk perjanjian perusahaan migas dapat dikategorisasi ke dalam lima jenis, yaitu:⁶⁴

1. Koneksi (*Concession*)
2. Kontrak Production Sharing (*Production Sharing Contract*)
3. Kontrak Jasa Resiko (*Risk Service Contract*)
4. Kontrak Jasa (*Service Contract*)

⁶³ Tengku Nathan Machmud, *The Indonesian Production Sharing Contract*, (Netherlands: Kluwer Law International, 2000), hal. 155.

⁶⁴ Rudi M Simamora, *Hukum Minyak dan Gas Bumi*, (Jakarta: Penerbit Djambatan, 2000), hal. 37.

5. Usaha Patungan (*Joint Venture*)

Namun, jika ditinjau lebih dalam khususnya dari aspek kepemilikan sumber daya migas, maka sebenarnya jenis perjanjian diatas dapat dipersempit lagi ke dalam dua bentuk utama, yaitu yang bersifat konsesional dan yang bersifat kontraktual.⁶⁵ Konsesi termasuk ke dalam yang bersifat konsesional, dimana pemegang hak konsesi bukan merupakan kontraktor dari negara dalam mengusahakan pertambangan migas, tetapi menjalankan sendiri hak pertambangan migas tersebut dan menguasai hasil produksinya berdasarkan konsesi (izin) yang diperolehnya. Jadi dalam hal ini, status kepemilikan migas berada pada kontraktor dan bukan milik negara. Sebagai kompensasi atas pengambilan migas tersebut, kontraktor akan membayarkan sejumlah penerimaan kepada negara dalam bentuk royalti dan pajak. Kepemilikan peralatan dan asset yang secara permanent melekat di dalam tanah dan digunakan dalam tahap eksplorasi dan eksploitasi migas akan berada di tangan negara pada saat berakhirnya batas waktu perjanjian. Jadi, selama kontraktor masih berada dalam rentang waktu perjanjian dan masih menggunakan peralatan tersebut untuk operasinya, maka status kepemilikannya tetap berada di kontraktor yang bersangkutan.

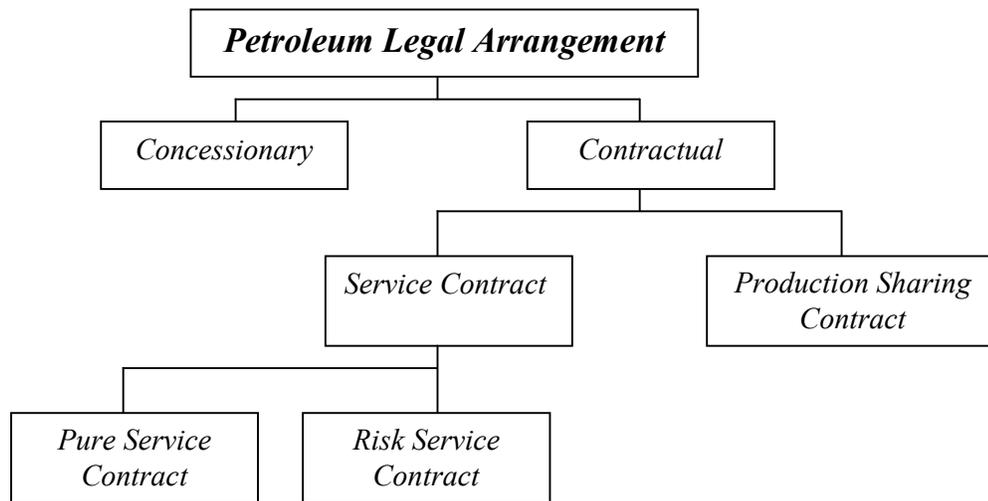
Di sisi lain, Kontrak *Production Sharing*, Kontrak Jasa Resiko, dan Kontrak Jasa termasuk ke dalam yang bersifat kontraktual. Dalam sistem ini, perusahaan penandatanganan perjanjian merupakan kontraktor dari negara atau perusahaan negara yang menjalankan usaha pertambangan migas menurut perjanjian yang ditandatangani di bawah kontrol negara atau perusahaan negara.⁶⁶ Konsekuensinya, hasil produksi penambangan migas tetap berada di tangan negara. Kontraktor sendiri akan memperoleh penerimaan yang bisa berbentuk bagi hasil penambangan atau pembayaran *fee* atas jasa penambangan yang dilakukan. Status kepemilikan peralatan dan asset yang digunakan dalam operasi untuk tahap eksplorasi dan eksploitasi sepenuhnya berada pada negara semenjak peralatan dan asset tersebut diperoleh kontraktor yang bersangkutan. Sistem kontraktual ini lebih banyak dianut oleh negara-negara berkembang, salah satunya

⁶⁵ Daniel Johnston, *International Petroleum Fiscal System and Production Sharing Contract*, (Oklahoma: Price Waterhouse Publishing, 1994), hal. 21.

⁶⁶ Rudi M. Simamora, *Op.Cit.*, hal. 38.

adalah Indonesia yang mempergunakan Kontrak *Production Sharing* dalam penyelenggaraan usaha pertambangan minyak dan gas bumi.

Jenis perjanjian terakhir, yaitu *Joint Venture*, selalu terikat dan didasarkan pada salah satu bentuk perjanjian, apakah itu konsesional ataupun kontraktual. Inti dari *Joint Venture* ini maksudnya negara baik secara langsung atau melalui perusahaan negara turut menyediakan modalnya menurut ketentuan dan persyaratan perjanjian tertentu. Jadi, jenis ini lebih menekankan pada adanya pembagian modal antara negara dan kontraktor migas.



Gambar 3.1

Klasifikasi Sistem Perjanjian Pertambangan Minyak dan Gas Bumi

3.3 *Production Sharing Contract*

3.3.1 Karakteristik *Production Sharing Contract*

Production Sharing Contract merupakan suatu model yang dikembangkan dari konsep perjanjian bagi hasil yang telah lama dikenal dalam hukum adat Indonesia. Kontrak perjanjian ini pertama kali diterapkan di Indonesia pada tahun 1966 melalui perjanjian antara Pertamina dan IIAPCO dan kemudian diikuti oleh beberapa negara lainnya. Indonesia sendiri dapat dikatakan sebagai pencipta dari model kontrak usaha migas tersebut yang hingga kini telah diadopsi oleh banyak negara di dunia. *Production Sharing Contract* memiliki definisi sebagai: “A contractual agreement between a contractor and a host government whereby the

contractor bears all exploration costs and development and production cost in return for a stipulated of the production resulting from this effort."⁶⁷ Dari definisi ini, ada tiga karakteristik utama yang terdapat dalam Kontrak Production Sharing:

1. merupakan persetujuan (kontrak) antara kontraktor dan pemerintah (pemilik),
2. kontraktor berkewajiban untuk menyediakan seluruh biaya eksplorasi, pengembangan, dan produksi,
3. pemulihan biaya ditetapkan berdasarkan pembagian hasil produksi dan hasil usahanya.

Production Sharing Contract merupakan pola kerja sama atau aliansi usaha yang hingga saat ini dianggap paling mampu menjabarkan falsafah nasional yang menempatkan minyak dan gas bumi sebagai sumber kekayaan alam dari bumi Indonesia. Melalui Kontrak Production Sharing, sebuah kerja sama usaha dapat diselenggarakan, dimana penguasaan atas hasil usaha tetap berada negara yang diwakili oleh sebuah Badan Pelaksana yang berperan dalam unsur perencanaan dan pengendalian usaha. Unsur pelaksanaan usaha sendiri sepenuhnya diserahkan kepada mitra usaha yang memiliki kemampuan modal dan teknologi untuk melaksanakannya. Jika dilihat, seluruh unsur dasar dalam sebuah usaha terpenuhi secara lengkap dalam kontrak dengan kejelasan pembagian tanggung jawabnya.

Selain itu, hal yang harus ditekankan dalam *Production Sharing Contract* yaitu berkaitan dengan perhitungan bagi hasil antara pemerintah dan kontraktor. Dalam hal ini, pembagian hasil usaha dihitung berdasarkan pada pembagian hasil produksi nyata (*production sharing*), bukan pada pembagian pendapatan usaha (*revenue sharing*) dan bukan pula pada pembagian keuntungan (*profit sharing*).

3.3.2 Prinsip-prinsip *Production Sharing Contract*

Pada dasarnya, struktur dan prinsip-prinsip dasar Kontrak Production Sharing memang dirancang sedemikian rupa untuk mengatasi permasalahan keterbatasan modal, teknologi dan sumber daya manusia yang dihadapi oleh pemerintah khususnya dalam menjalankan proses eksplorasi dan eksploitasi

⁶⁷ Daniel Johnston, *Op.Cit.*, hal. 310.

pertambangan minyak dan gas bumi. Adapun prinsip-prinsip dasar Kontrak Production Sharing Indonesia adalah sebagai berikut:⁶⁸

1. Manajemen berada di tangan negara.

Manajemen di tangan negara berarti negara ikut serta dan mengawasi jalannya operasi secara aktif dengan memberikan wewenang kepada kontraktor untuk bertindak sebagai operator dan menjalankan operasi di bawah pengawasannya. Negara terlibat langsung dalam proses pengambilan keputusan yang biasanya dijalankan dengan mekanisme persetujuan (*approval*). Ketentuan ini sangat terkait dengan unsur juridis-politis. Dengan adanya ketentuan tersebut, negara selaku pemilik atau pemegang kuasa pertambangan minyak dan gas bumi, yang tercermin dalam pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945, tidak melepaskan kontrolnya atas pelaksanaan hak perusahaan pertambangan.

Dalam kerja sama ini, negara umumnya diwakili oleh perusahaan negara. Indonesia pun pernah menunjuk perusahaan negara yaitu Pertamina untuk mewakili pemerintah dalam perjanjian kontrak kerja sama ini. Namun, setelah terbitnya Undang-Undang Migas Nomor 22 Tahun 2001, kekuasaan Pertamina ini dicabut dan sebagai gantinya dibentuklah Badan Pelaksana Migas (BP Migas) yang diberikan kewenangan penuh sebagai wakil negara dalam perjanjian kerja sama perusahaan hulu migas.

2. Kontraktor menyediakan seluruh dana dan teknologi yang dibutuhkan dalam operasi perminyakan serta menanggung biaya dan resiko operasi

Pada umumnya, semua jenis perjanjian perusahaan pertambangan migas membebankan tanggung jawab pendanaan dan resiko pada kontraktor. Dalam kontrak sendiri, prinsip ini dituangkan dalam klausul:

”Contractor shall advance all necessary funds and purchase or lease all equipment, supplies and materials required to be repurchased or leased with Foreign Exchange pursuant to the work program; furnish all technical aid, including foreign personnel, required for the performance of the Work Program, payment whereof requires Foreign Exchange; and furnish such other funds for performance of the Work Program that requires payment in Foreign Exchange, including payment to foreign third parties whom perform services as a contractor.”

⁶⁸ Rudi M. Simamora, *Op.Cit.*, hal. 60

Berdasarkan kontrak, berbagai barang dan jasa yang diperlukan kontraktor dalam rangka memperoleh cadangan minyak dan gas bumi harus disediakan oleh kontraktor yang bersangkutan. Dengan demikian, seluruh kebutuhan yang terkait dengan kegiatan operasi perusahaan migas sepenuhnya menjadi tanggung jawab kontraktor dalam pemenuhannya, dan tidak dibagi dengan negara. Justifikasi dari sudut pandang negara mengenai hal ini bahwa adalah sesuatu yang wajar dimana negara selaku pemilik atau pemegang kuasa hak pertambangan untuk tidak menanggung resiko eksplorasi karena pemberian hak perusahaan kepada kontraktor sama dengan pemberian kewenangan kepada kontraktor untuk mengutak-atik isi perut negara yang berkaitan dengan minyak dan gas bumi. Dengan kata lain, secara politis dapat diartikan bahwa negara sudah melepaskan sebagian kedaulatannya khususnya di bidang sumber daya migas sehingga wajar jika kontraktor membayarnya dengan menanggung resiko dan tanggung jawab pendanaan tersebut.⁶⁹

3. Kontraktor akan memperoleh kembali seluruh biaya operasi (*operating cost*) setelah produksi komersial.

Kontraktor akan memperoleh pengembalian atau penggantian biaya operasi apabila telah mencapai tahap produksi komersial, dalam artian telah ada minyak dan atau gas bumi yang dijual. Prinsip penggantian seluruh biaya yang dikeluarkan kontraktor sebelum menemukan cadangan minyak ini lazim disebut dengan istilah *cost recovery*. Pada klausul standar Kontrak Production Sharing disebutkan bahwa:

“Contractor will recover all Operating Costs out of the sales proceed or other disposition of the requires quantity of Crude Oil, equal in value to such Operating Costs, which is produced and saved hereunder and not used in Petroleum Operations.”

Adanya *cost recovery* atas biaya operasi yang telah dikeluarkan oleh kontraktor dalam Kontrak Production Sharing mengandung makna bahwa kontraktor mempunyai kewajiban untuk menalangi terlebih dahulu biaya operasi yang diperlukan, yang kemudian diganti kembali dari hasil penjualan atau dengan mengambil bagian dari minyak dan gas bumi yang dihasilkan. Jika dalam satu tahun kalender tertentu, kontraktor tidak mendapatkan

⁶⁹ Rudi M. Simamora, *Op.Cit.*, hal. 39

penggantian biaya operasi secara penuh karena ternyata hasil produksi atau hasil penjualan di bawah biaya operasi, maka kekurangannya akan diperhitungkan pada tahun berikutnya.

4. Pembagian hasil produksi (*production split*) antara negara dan kontraktor

Pembagian hasil produksi migas merupakan jumlah akhir dari hasil produksi setelah dikurangi dengan cost recovery, dan kewajiban-kewajiban lain seperti pemenuhan *First Tranche Petroleum (FTP)* dan kredit investasi (*investment credit*). Dari jumlah produksi tersebut akan dibagi antara negara dan kontraktor sesuai dengan persentase yang tercantum dalam kontrak. Nilai bagi hasil inilah yang menjadi keuntungan yang diperoleh kontraktor dan pemasukan dari sisi negara. Di Indonesia, persentase bagi hasil yang berlaku umumnya 85% untuk negara dan 15% untuk kontraktor untuk produksi minyak, dan 65% untuk negara dan 35% untuk kontraktor untuk hasil produksi gas bumi. Namun, dalam rangka menarik investasi migas untuk lapangan-lapangan tertentu, khususnya yang berada di remote area, persentase bagi hasil ini bisa berubah dimana bagian kontraktor menjadi lebih besar.

5. Kepemilikan asset ada pada negara

Prinsip ini dalam klausul Kontrak Produksi Sharing dinyatakan sebagai berikut:

"Equipment purchased by Contractor pursuant to the Work Program becomes the property of Pertamina (in case of import, when landed at the Indonesian ports of import) and will be used in Petroleum Operation hereunder."

Prinsip ini mengandung arti bahwa seluruh barang operasi maupun peralatan yang dibeli oleh kontraktor dari dalam negeri ataupun melalui impor akan menjadi milik negara secara otomatis setelah dibeli atau setelah tiba di wilayah pabean Indonesia. Ketentuan ini mengecualikan peralatan yang diperoleh kontraktor dengan sistem sewa karena kepemilikannya memang tidak pernah beralih ke kontraktor. Dengan adanya ciri pokok ini, maka kontraktor dihadapkan pada dua pilihan, yaitu:⁷⁰

⁷⁰ Sarwono Prawiryosuryo, Tukirman dan Subagio, *Masalah Perpajakan dalam Dunia Minyak dan Gas Bumi*, (Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, 1983), hal. 25.

- Membawa alat-alat sendiri dengan konsekuensi harga beli alat-alat itu menjadi jauh lebih mahal dibanding dengan kalau alat-alat itu disewanya dari pihak ketiga serta menjadi milik pemerintah, atau
- Menyewa alat-alat itu dari pihak ketiga. Harga sewanya lebih murah daripada harga beli, dan alat-alat yang disewanya tersebut tidak akan menjadi milik pemerintah. Akan tetapi, dalam jangka panjang pengeluaran untuk sewa ini akan jauh lebih besar daripada jika menggunakan alat-alat yang dibawa atau dibeli sendiri.

Oleh karena dalam Kontrak Production Sharing peralatan yang dibeli dan dimasukkan ke Indonesia merupakan peralatan yang baru, maka adalah sesuatu yang wajar dan dengan memperhatikan prinsip lainnya dalam *Production Sharing Contract* misalnya mengenai resiko kewajiban menyediakan dana, teknologi dan peralatan yang diperlukan, jika kepemilikannya langsung beralih ke negara begitu masuk ke wilayah pabean Indonesia.

6. Kewajiban perpajakan yang dimiliki oleh kontraktor

Kewajiban perpajakan yang dimaksud di sini adalah semua jenis pajak, baik Pajak Pusat maupun pajak daerah yang oleh ketentuan hukum dikenakan atas kegiatan operasi kontraktor di suatu negara tertentu. Dari sisi Pajak Penghasilan (PPh), pengenaan PPh perusahaan berkaitan erat dengan besarnya pembagian hasil produksi antara negara dan kontraktor. Prinsipnya adalah semakin besar bagian negara maka PPh yang dikenakan atas kontraktor akan semakin kecil. Tarif PPh yang berlaku saat ini terhadap kontraktor migas adalah 44%, yang terdiri dari PPh badan sebesar 30% dan Branch Profit Tax sebesar 20% dari hasil produksi setelah dikurangi PPh.

7. Jangka waktu *Production Sharing Contract* adalah 30 tahun.

Pada dasarnya, *Production Sharing Contract* akan berlaku selama 30 tahun yang dihitung sejak tanggal berlaku efektif. Namun, masa berlaku kontrak tersebut akan sangat tergantung dari ditemukan atau tidaknya cadangan minyak dan gas bumi pada masa eksplorasi. Jika ternyata proses eksplorasi tidak membuahkan hasil, maka kontrak otomatis terputus setelah masa eksplorasi berakhir.

3.4 Tahapan Kegiatan Usaha Hulu Migas

Proses penambangan minyak dan gas bumi dapat dibagi ke dalam beberapa tahap, yaitu:⁷¹

1. *Licensing*

Pemerintah membuka lisensi proyek penambangan untuk suatu blok yang kemudian terjadi kesepakatan dengan kontraktor migas untuk melakukan eksplorasi dan eksploitasi minyak dan gas bumi tanpa adanya pemindahan kepemilikan atas minyak dan gas bumi tersebut.

2. *Exploration*

Setelah memperoleh hak penambangan, kontraktor melakukan survey geologi dan geofisika untuk memperoleh data-data mengenai kandungan migas yang nantinya akan di proses dan diinterpretasikan. Jika data tersebut menampilkan informasi-informasi yang menjanjikan mengenai cadangan migas, maka akan dilanjutkan dengan pengeboran eksplorasi.

3. *Appraisal*

Pada tahapan ini, terjadi pengeboran yang lebih dalam untuk mengetahui jumlah cadangan migas yang terkandung, mekanisme produksi yang akan dipilih, dan tipe struktur dari migas yang ada.

4. *Development*

Pembangunan sarana dan fasilitas yang dibutuhkan dalam proses produksi dilaksanakan pada tahap ini. Ini dilakukan setelah kontraktor setuju untuk memproses lebih jauh pengambilan minyak dan gas bumi yang terkandung di dalam wilayah eksplorasi.

5. *Production*

Pada tahap inilah, minyak mentah dan gas bumi secara nyata dihasilkan oleh kontraktor migas. Produksi akan dimulai setelah sumur migas telah benar-benar siap dan seluruh peralatan produksi telah terpasang. Dalam hal ini, evaluasi produksi harus terus dilakukan untuk memastikan kelanjutan produktivitas dari sumur tersebut.

6. *Abandonment*

⁷¹ Silvana Tordo, *Fiscal System for Hydrocarbons*, (Washington D.C: The World Bank, 2007), hal. 3.

Merupakan akhir dari penambangan migas karena cadangan yang terkandung di wilayah pengeboran telah habis sehingga masa kegunaan telah berakhir (*the end of useful life*).

Berdasarkan pasal 5 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 Tentang Minyak dan Gas Bumi, kegiatan usaha minyak dan gas bumi dapat di bagi ke dalam dua kelompok, yaitu kegiatan usaha hulu dan kegiatan usaha hilir. Yang termasuk dalam kegiatan usaha hulu yaitu eksplorasi dan eksploitasi. Definisi dari eksplorasi itu sendiri adalah kegiatan untuk memperoleh data dan informasi mengenai kondisi geologi untuk menemukan dan memperoleh perkiraan cadangan minyak dan gas bumi di satu wilayah kerja pertambangan.⁷² Dengan demikian, tujuan kegiatan ini adalah untuk mendapatkan penemuan cadangan minyak dan gas baru sebagai pengganti hidrokarbon yang telah diproduksi sehingga kesinambungan produksi dapat terus dipertahankan.

Kegiatan eksplorasi diawali dengan mempelajari sebuah wilayah untuk mendapatkan informasi mengenai ada tidaknya kandungan minyak dan atau gas bumi yang umumnya mengendap dalam rongga atau celah di bawah bumi. Pada umumnya, minyak, gas dan air ditemukan dalam suatu formasi secara bersamaan, mungkin juga hanya mengandung minyak dan air, atau gas dan air, tetapi tidak mungkin minyak dan gas tanpa air. Adanya perbedaan berat jenis menyebabkan minyak dan gas mengambang diatas air, sehingga minyak dan gas ditemukan di bagian atas dalam jebakan.⁷³ Proses pencarian ini dinamakan *seismic survey*, dimana hasil dari penginderaan ini akan dijabarkan dalam suatu peta perut bumi yang nantinya menjadi petunjuk mengenai keberadaan cadangan minyak dan gas bumi. Namun, data hasil *seismic survey* ini hanya dapat memberikan gambaran mengenai ada atau tidaknya kandungan minyak dan gas bumi pada formasi tertentu. Mengenai berapa banyak dan bagaimana karakteristik minyak dan gas bumi tersebut baru dapat diketahui setelah pengeboran eksplorasi dilakukan. Pengeboran eksplorasi ini akan sangat berperan dalam mengetahui tingkat keekonomian proyek dan metode produksi yang akan dipergunakan dalam tahap selanjutnya.

⁷² John Hutagaol, *Op.Cit.*, hal. 235.

⁷³ Rudi M. Simamora, *Op.Cit.*, hal 1.

Setelah pengeboran eksplorasi dan analisa data selesai dan disimpulkan bahwa proses eksploitasi atau produksi bisa dilakukan, maka perkerjaan selanjutnya adalah menerjemahkan data-data hasil pengeboran eksplorasi menjadi suatu skenario produksi. Kinerja produksi sendiri nantinya akan sangat tergantung pada kondisi fisik minyak dan gas bumi dalam cadangan (tekanan dan suhunya), kualitasnya (berat atau ringannya, tingkat kekentalannya), struktur *reservoir* dimana minyak tersebut berada dan teknologi yang dipakai. Pada tahap ini, peran ahli reservoir dan ahli produksi akan banyak menentukan hal-hal penting dalam kinerja produksi, terutama kecepatan produksi dan perkiraan minyak yang dapat diambil dari cadangan.

Walaupun kontraktor sudah mencapai tahap eksploitasi, bukan berarti bahwa proses eksplorasi menjadi berhenti. Di satu sisi, produksi tetap berjalan tetapi di sisi lain eksplorasi harus terus mencari sumber minyak dan gas bumi baru untuk kesinambungan produksi karena kesuksesan produksi karena kesuksesan operasi minyak dan gas bumi justru terletak pada keberhasilan eksplorasi yang berkesinambungan dalam menemukan sumber-sumber minyak dan gas bumi baru.

Berkaitan dengan kegiatan eksplorasi migas, ada beberapa hal yang harus diperhatikan oleh kontraktor, yaitu:

a. Wilayah kerja eksplorasi

Pada umumnya, kontraktor migas memiliki kecenderungan untuk mencari wilayah kerja eksplorasi yang luas, walaupun setelah dilakukan survey eksplorasi kemungkinan hanya sebagian kecil saja wilayah yang potensial. Alasannya, kontraktor beranggapan wilayah kerja yang luas merupakan jaminan bagi kesinambungan kontraktor dalam aktivitas eksplorasi dan produksi di masa yang akan datang.

b. Periode eksplorasi

Periode eksplorasi umumnya dikaitkan dengan waktu yang diperlukan oleh kontraktor migas dalam melaksanakan eksplorasi untuk penemuan cadangan, atau periode yang diperkirakan untuk merubah tahap eksplorasi menjadi produksi pada suatu wilayah kerja. Dalam kontrak Production Sharing Indonesia, jangka waktu eksplorasi ditentukan selama 6 tahun yang dihitung dari tanggal kontrak berlaku efektif. Berdasarkan pertimbangan operasi, kontraktor masih diberi kesempatan

untuk memperpanjang masa eksplorasi hingga 10 tahun. Apabila kontraktor tidak berhasil menemukan cadangan, maka kontrak otomatis terputus.

c. Kewajiban melakukan kegiatan

Kontraktor yang telah mendapatkan suatu wilayah penambangan diwajibkan untuk melakukan kegiatan eksplorasi atas wilayah tersebut, yang diejawantahkan dalam suatu bentuk perjanjian pekerjaan. Dalam perjanjian tersebut, disebutkan jumlah investasi dan program-program eksplorasi yang harus diselesaikan dalam waktu tertentu. Adanya perjanjian ini merupakan jaminan kepastian dilaksanakannya kegiatan atas pemberian izin penggunaan wilayah kerja tertentu dari pemerintah kepada kontraktor.

d. Pengembalian sebagian wilayah kerja

Dalam tahapan eksplorasi, selain komitmen rencana kerja, juga ada syarat penyerahan sebagian wilayah kerja sebesar persentase tertentu untuk setiap periode eksplorasi tertentu. Luas wilayah kerja yang dikembalikan biasanya berkisar dari 50% sampai 75% dari luas wilayah kerja dan biasanya dilakukan bertahap antara dua sampai tiga tahap. Wilayah kerja yang dikembalikan tersebut tidak akan meliputi wilayah kerja yang sudah dibuktikan produktif walaupun akhirnya luas wilayah kerja yang produktif tersebut melebihi batas yang telah ditetapkan sebelumnya. Latar belakang pemikiran dari ketentuan ini adalah untuk optimalisasi eksplorasi dan eksploitasi sumber daya minyak dan gas bumi. Daerah yang sudah dilepaskan akan ditenderkan kembali kepada calon kontraktor lain. Dengan kata lain, ini merupakan upaya negara untuk menjadikan wilayah kerja pertambangannya sebagai asset yang selalu likuid.

3.5 Dasar Hukum Kegiatan Usaha Hulu Migas Di Indonesia

Pelaksanaan kegiatan pertambangan minyak dan gas bumi di Indonesia diatur melalui Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 Tentang Minyak dan Gas Bumi yang berlaku efektif sejak tanggal 23 November 2001. Undang-Undang tersebut merupakan pengganti dari beberapa peraturan perundang-undangan yang sebelumnya menjadi dasar hukum kegiatan usaha migas di Indonesia., yaitu:

- Undang-Undang Nomor 44 Prp. Tahun 1960 tentang Pertambangan Minyak dan Gas Bumi

- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 1962 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1952 tentang Kewajiban Perusahaan Minyak Memenuhi Kebutuhan Dalam Negeri
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1971 Tentang Perusahaan Pertambangan Minyak dan Gas Bumi.

Terbitnya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 merupakan jawaban atas berbagai kendala yang terjadi di lapangan yang disebabkan karena substansi dari ketiga Undang-Undang sebelumnya sudah tidak sesuai lagi dengan perkembangan sekarang dan juga masa depan untuk menghadapi tantangan global.

Pengaturan perusahaan migas yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 22 tahun 2001 pada dasarnya masih mengacu pada ketentuan pasal 33 ayat (2) dan (3) Undang-Undang dasar 1945 yang menyebutkan bahwa cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara, dan juga bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Berdasarkan ketentuan inilah, maka pasal 4 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 menyatakan bahwa minyak dan gas bumi merupakan komoditas strategis yang menguasai hajat hidup orang banyak dan karenanya perusahaan migas diselenggarakan oleh pemerintah melalui suatu Badan pelaksana yang diberi hak sebagai pemegang kuasa pertambangan.

Berlakunya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 menyebabkan terjadinya perubahan peran Pertamina. Jika sebelum tahun 2001, Pertamina berperan sebagai pihak yang diberikan kuasa pertambangan minyak dan gas bumi di Indonesia sehingga menyebabkan adanya peran ganda Pertamina yakni sebagai kontraktor dan regulator, maka sejak terbitnya Undang-Undang Nomor 22 tersebut peran Pertamina dikembalikan ke fungsi sebenarnya yaitu sebagai kontraktor migas. Dasar pengelolaan kegiatan di hulu tetap menggunakan Kontrak Production Sharing sebagaimana diatur dalam pasal 6 ayat (1). Sementara untuk pengelolaan dan pengawasan kontrak-kontrak akan dipecah. Departemen ESDM sebagai pembuat unsur kebijakan dan BP Migas sebagai lembaga yang mempunyai hak untuk mengawasi manajemen dari kontrak-kontrak pengelolaan migas.

Sementara itu, Pertamina dan kontraktor migas asing dan domestik memiliki peran sebagai pihak yang melakukan kegiatan eksplorasi dan eksploitasi berdasarkan Kontrak Production Sharing. Dalam pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001, diatur bahwa kegiatan usaha hulu dilaksanakan oleh Badan Usaha atau Bentuk Usaha Tetap berdasarkan kontrak kerja sama dengan Badan Pelaksana. Hal ini berarti, kontraktor migas secara hukum harus tercatat sebagai suatu badan usaha yang legal atau juga bentuk usaha tetap yang diperuntukkan bagi kontraktor asing. Sebagai pelaksana kegiatan operasional migas, kontraktor memiliki kewajiban-kewajiban yang telah tercantum dalam kontrak kerja sama. Salah satunya adalah pembayaran penerimaan negara yang berupa pajak dan penerimaan negara bukan pajak yang diatur dalam pasal 31 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001. Menurut pasal 31 ayat (2), kewajiban pembayaran penerimaan yang berupa pajak terdiri atas:

- a. Pajak-pajak;
- b. Bea masuk, dan pungutan lain atas impor dan cukai;
- c. Pajak daerah dan retribusi daerah.

Disamping itu, untuk pembayaran penerimaan negara bukan pajak, yang diatur dalam ayat (3) pasal yang sama, terdiri atas:

- a. Bagian negara;
- b. Pungutan negara yang berupa iuran tetap dan iuran eksplorasi dan eksploitasi;
- c. Bonus-bonus.

3.6 Ketentuan Perpajakan dalam Kegiatan Usaha Hulu Migas

Ketentuan perpajakan khusus bagi kontraktor migas secara eksplisit hanya diatur dalam pasal 31 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001. Akan tetapi, undang-undang tersebut tidak merinci secara jelas jenis pajak apa saja yang menjadi beban kontraktor. Dalam hal ini, pengaturan mengenai kewajiban perpajakan kontraktor disesuaikan menurut Undang-Undang perpajakan yang berlaku di Indonesia. Pajak-pajak yang dibebankan kepada kontraktor migas adalah sebagai berikut:

- a. Pajak Penghasilan Badan
- b. Pajak Penghasilan final berupa *Branch Profit Tax*

- c. Pajak Pertambahan Nilai
- d. Pajak Pertambahan Nilai Impor
- e. Bea Masuk
- f. Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Pada dasarnya, ada beberapa prinsip pokok yang perlu diperhatikan dalam pemberlakuan perpajakan bagi kontraktor migas sebagai salah satu pelaku dalam industri pertambangan, yaitu:

1. *Uniformity Principle*

Prinsip ini terkait dengan pengakuan biaya dalam penghitungan bagi hasil dan kewajiban PPh badan. Menurut prinsip ini, jenis biaya-biaya operasi yang boleh dibebankan (*cost recoverable*) dalam penghitungan pembagian hasil produksi menurut kontraktor harus sama dengan biaya-biaya yang boleh dibebankan berdasarkan ketentuan perpajakan. Dalam hal ini, ketentuan perpajakan yang dimaksud adalah pasal 6 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan.

Implementasi prinsip ini tertuang dalam KMK 267 Tahun 1978 dan KMK 458 Tahun 1984 yang menyatakan bahwa untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak maka penghasilan bruto harus dikurangi dengan biaya-biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan serta penyusutan. Kemudian, dalam Surat Edaran Bersama Dirjen Pajak dan Dirjen Moneter Nomor SE-75/PJ./1990 dan SE-6918/M/1990 dinyatakan bahwa biaya yang dimaksud dalam KMK tersebut harus diartikan sama dengan biaya yang dihitung berdasarkan kontrak yang diatur dalam lampiran prosedur akuntansi pada exhibit c Kontrak Production Sharing. Jika dilihat, penerapan prinsip ini pada dasarnya merupakan upaya penyesuaian antara ketentuan pajak dan Kontrak Production Sharing maupun Undang-Undang Migas yang berlaku sehingga memberikan kejelasan bagi kontraktor.

2. *Ring Fencing Policy*

Prinsip ini tercermin dalam pasal 13 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 yang menyatakan bahwa setiap badan usaha atau bentuk usaha tetap hanya diberikan satu wilayah kerja pertambangan. Ketika suatu badan usaha atau bentuk usaha tetap mempunyai lebih dari satu wilayah kerja, maka di masing-masing

wilayah kerja wajib dibentuk badan hukum yang terpisah. Ketentuan inilah yang disebut sebagai *ring fencing policy*, yang dimaknai sebagai pemisahan entitas usaha antar wilayah kerja sehubungan dengan penghitungan kewajiban pajak, khususnya PPh Badan.

Definisi *ring fencing* menurut Emil Sunley yaitu: “...*A limitation on consolidation of income and deductions for tax purposes across different activities, or different projects, undertaken by the same taxpayer.*”⁷⁴ Misalnya, jika sebuah perusahaan pertambangan beroperasi di dua wilayah kerja di Indonesia, maka penerapan *ring fencing* dilakukan dengan tidak memperkenankan penggabungan penghasilan dan biaya antar kedua wilayah kerja tersebut. Di setiap wilayah kerja akan dihitung berapa PPh yang dibebankan kepadanya berdasarkan pengakuan penghasilan dan biaya di tiap-tiap wilayah kerja tersebut. Dengan demikian, sebagai akibat penerapan prinsip ini, maka timbul kewajiban untuk memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) untuk masing-masing wilayah kerja walaupun kepemilikannya berada pada perusahaan yang sama.

Tujuan dari diberlakukannya *ring fencing policy* ini pada dasarnya adalah:

- a. Mencegah kontraktor yang memiliki lebih dari satu wilayah kerja pertambangan melakukan pengalihan biaya atau kerugian wilayah yang tidak menghasilkan ke wilayah kerja yang menghasilkan (kompensasi horizontal) yang akan menyebabkan kerugian di pihak pemerintah karena berkurangnya jumlah PPh yang seharusnya dibayarkan wilayah kerja yang menghasilkan.
- b. Mencegah terjadinya diskriminasi antara kontraktor yang memiliki lebih dari satu wilayah kerja dengan kontraktor yang hanya memiliki satu wilayah kerja.

Bagi kontraktor migas sendiri, penerapan *ring fencing policy* dipandang sebagai suatu disinsentif dalam menjalankan kegiatan usaha. Telah banyak permintaan yang diajukan oleh kontraktor migas melalui asosiasi yang menaunginya kepada pemerintah untuk menghapuskan ketentuan ini. Akan tetapi, bagi pemerintah,

⁷⁴ Emil M. Sunley, Thomas Baunsgaard dan Dominique Simard, Revenue From The Oil and Gas Sector: Issues and Country Experience, Background paper prepared for the IMF conference on fiscal policy formulation and implementation in oil producing countries, June 5-6, 2002, hal. 5. www.worldbank.com, diunduh pada tanggal 2 Mei 2008.

penghapusan prinsip ini akan memberikan efek kerugian yang besar terhadap penerimaan negara

3. *Fiscal Stability Clause*

Mengingat Kontrak Production Sharing diselenggarakan untuk jangka waktu yang cukup panjang, yakni 30 tahun, maka adanya proteksi bagi kontraktor atas aturan fiskal yang diterapkan menjadi hal penting dalam pelaksanaan kegiatan penambangan. Dari sisi kontraktor migas,antisipasi atas perubahan fiskal yang mungkin terjadi di masa yang akan datang ikut menjadi perhatian utama ketika menandatangani kontrak kerja sama perusahaan minyak dan gas bumi.⁷⁵ Kestabilan fiskal dianggap perlu oleh kontraktor sehingga dalam Kontrak Production Sharing dibuat suatu mekanisme untuk mengantisipasi kemungkinan perubahan aturan fiskal dengan memasukkan *Fiscal Stability Clause* dalam kontrak. Prinsip ini juga dimasukkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan dimana pada pasal 33A ayat (4) dinyatakan bahwa Wajib Pajak yang menjalankan usaha di bidang pertambangan minyak dan gas bumi berdasarkan Kontrak Bagi Hasil yang masih berlaku pada saat berlakunya Undang-Undang ini, pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan dalam Kontrak Bagi Hasil tersebut sampai berakhirnya kontrak atau perjanjian kerja sama dimaksud.

Pada dasarnya, *Fiscal Stability Clause* ini membatasi fleksibilitas pemerintah dalam menentukan kebijakan pajak bagi kontraktor. Hal ini dapat mengakibatkan kemungkinan penurunan pendapatan dan peningkatan biaya administrasi karena jika sistem pajak berubah maka akan berimplikasi pada pemberian perlakuan pajak khusus bagi kontraktor migas dalam administrasi pajak sehingga akan menambah beban administrasi fiskus. Namun, *Fiscal Stability Clause* sendiri dapat menjadi bumerang bagi kontraktor apabila terjadi perubahan fiskal yang menguntungkan wajib pajak. Contohnya, jika terjadi penurunan tarif PPh, maka penurunan tarif tersebut tidak berlaku bagi kontraktor migas karena tarif pajak yang dikenakan pada kontraktor adalah tarif yang berlaku pada saat kontrak ditandatangani.

⁷⁵ Thomas Baunsgaard, *A Primer on Mineral Taxation*, IMF Working Paper, www.imf.com, diunduh tanggal 22 Maret 2008.

Namun, sejak tahun 2001 ketentuan *Fiscal Stability Clause* ini sedikit lebih ‘lunak’ dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 Tentang Minyak dan Gas Bumi. Sesuai dengan pasal 31 ayat (4), kontraktor migas diberikan dua pilihan untuk menentukan aturan perpajakan yang dikenakan terhadapnya. Pilihan pertama mengatur bahwa kewajiban perpajakan badan usaha atau BUT dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku pada saat kontrak kerja sama ditandatangani. Sedangkan pilihan kedua mengatur kewajiban perpajakan badan usaha atau BUT dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Ketentuan ini dimaksudkan agar kontraktor migas mendapat keleluasaan untuk memilih ketentuan yang sesuai dengan kelayakan usahanya saat melakukan aktivitas di sektor hulu.

BAB 4
IMPLEMENTASI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DITANGGUNG
PEMERINTAH ATAS IMPOR BARANG UNTUK EKSPLORASI
MINYAK DAN GAS BUMI

4.1 Implementasi Pemberian Insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas Impor Barang Eksplorasi Migas

Bab ini akan menguraikan pembahasan mengenai tahapan implementasi kebijakan atas pemberian insentif berupa PPN ditanggung pemerintah terhadap kegiatan impor barang yang dipergunakan dalam tahap eksplorasi migas yang diatur melalui penerbitan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 178 Tahun 2007 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah Atas Impor Barang Untuk Kegiatan Usaha Eksplorasi Minyak dan Gas Bumi Serta Panas Bumi . Pembahasan akan di bagi ke dalam empat bagian yang terdiri atas mekanisme pelaksanaan ketentuan, penganggaran PPN ditanggung pemerintah dalam APBN, kelebihan dan kekurangan bentuk insentif PPN ditanggung pemerintah dan penjelasan perlakuan PPN atas impor barang eksplorasi migas sebelum diterbitkannya PMK tersebut sebagai perbandingan.

4.1.1 Mekanisme Pelaksanaan

Kebijakan pemberian insentif fiskal terhadap kegiatan importasi barang-barang yang akan dipergunakan untuk kegiatan eksplorasi migas disahkan melalui penerbitan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 178/PMK.011/2008. Terbitnya peraturan ini merupakan jawaban atas tuntutan yang telah lama diajukan oleh kontraktor agar diberikan semacam insentif untuk dibebaskan dari kewajiban pembayaran PPN atas kegiatan impor barang operasi migas.

Kegiatan impor barang pada dasarnya merupakan objek pengenaan PPN sesuai dengan asas *destination principle* yang dianut oleh Indonesia dan juga dengan ketentuan pasal 4 huruf b Undang-Undang PPN. Oleh karenanya, sesuai dengan perlakuan umum tersebut, kontraktor migas yang mengimpor barang eksplorasi dibebani kewajiban pembayaran PPN. Namun, melihat permasalahan yang muncul dalam sektor usaha migas, dimana hasil produksi nasional terus menurun setiap tahunnya hingga mengubah status Indonesia menjadi negara

pengimpor (*net importer*) yang berujung pada keluarnya Indonesia dari keanggotaan OPEC, pemerintah memandang perlunya perubahan pengaturan untuk mengatasi persoalan produksi tersebut. Semakin menurunnya penyelenggaraan eksplorasi dinilai pemerintah menjadi salah satu penyebabnya. Disamping diakibatkan oleh tingginya resiko kegagalan perusahaan pertambangan di Indonesia, lesunya eksplorasi ini menurut kontraktor disebabkan karena pemberlakuan berbagai macam pajak dan pungutan sejak awal tahap eksplorasi yang menambah pengeluaran investasi oleh kontraktor.⁷⁶ Termasuk diantara pajak-pajak tersebut adalah PPN impor barang eksplorasi yang sebelumnya telah dikeluhkan kontraktor. Untuk mengatasi permasalahan ini, pemerintah pada akhirnya memberikan perlakuan perpajakan yang berbeda dengan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 178 Tahun 2007 pada intinya berisi keputusan pemerintah untuk memberikan insentif PPN bagi impor barang yang dipergunakan untuk tahap eksplorasi. Tujuannya tidak lain adalah untuk meningkatkan produksi migas dan mengembalikan status Indonesia sebagai *net exporter* minyak dalam jangka panjang.

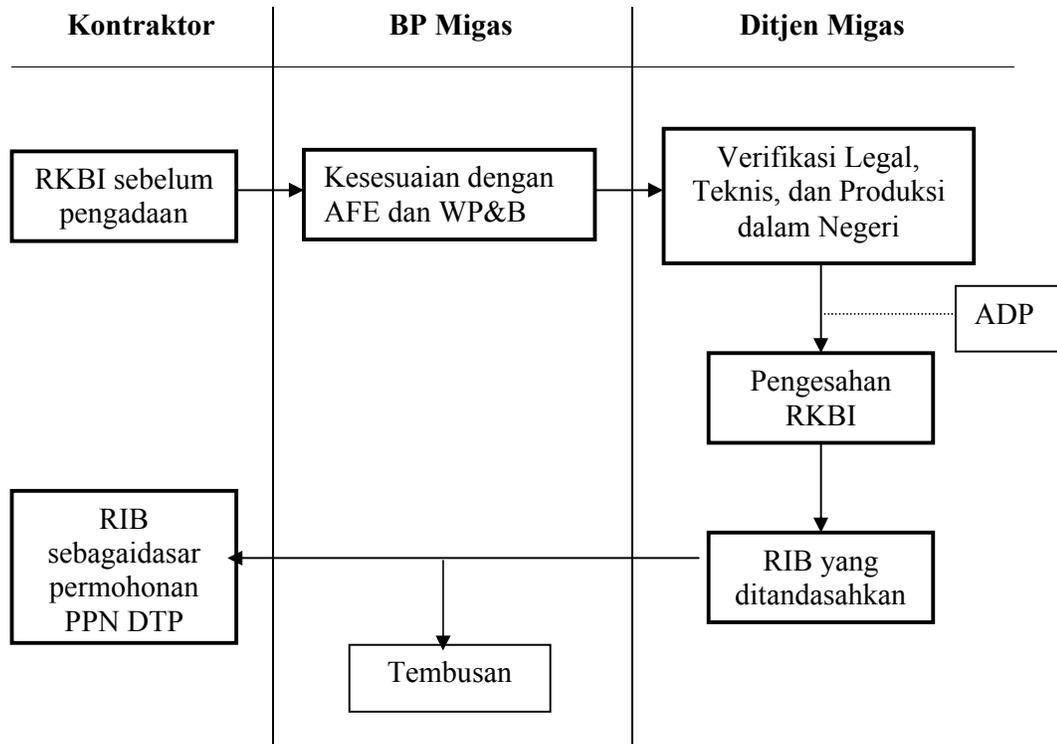
PMK Nomor 178 Tahun 2007 merupakan salah satu bentuk kebijakan pemerintah dalam mengatasi permasalahan yang timbul pada sektor usaha migas. Dengan mendasarkan pada deskripsi yang dikemukakan oleh Dunn mengenai konsep kebijakan, pemberian insentif pajak dalam bentuk PPN ditanggung pemerintah terhadap impor barang eksplorasi migas yang tertuang dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007 merupakan cerminan jawaban atas pertanyaan apa yang dilakukan pemerintah untuk menangani permasalahan produksi migas nasional ini dimana munculnya permasalahan itu sendiri menjadi menjadi latar belakang pemerintah menerbitkan kebijakan pemberian insentif PPN tersebut. PMK Nomor 178 Tahun 2007 diharapkan pemerintah menjadi instrumen pendukung yang efektif untuk menciptakan iklim investasi yang kondusif bagi sektor pertambangan migas. Namun demikian, untuk melihat bagaimana hasilnya dengan melihat perbedaan yang timbul tidaklah dapat dilihat secara langsung pada saat penerapan peraturan tersebut karena hasil implementasi suatu kebijakan baru dapat terlihat pada saat tahap evaluasi. Penelitian ini sendiri lebih terfokus pada

⁷⁶ Peningkatan Produksi, Investasi dan Kemampuan Nasional Hulu Migas, Widjajono Partowidagdo, Jakarta, CIDES, 2008, hal. 3.

tahap implementasi PMK Nomor 178 Tahun 2007 yang hingga saat ini masih berlangsung.

Pada dasarnya, implementasi kebijakan pemberian fasilitas PPN ditanggung pemerintah bagi impor barang eksplorasi migas sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007 merupakan suatu proses yang panjang dan melibatkan beberapa institusi negara. Untuk bisa menikmati insentif ini, sebelumnya pengusaha harus mengajukan permohonan tertulis kepada Direktur Jenderal Bea dan Cukai dengan dilampiri dokumen Rencana Impor Barang (RIB) untuk tahun yang bersangkutan. Keberadaan RIB ini menjadi syarat utama pengajuan insentif PPN impor tersebut. Bila barang yang akan diimpor kontraktor tidak tercantum dalam RIB, maka pengeluaran atas impor barang tersebut tidak dapat dibebankan dalam biaya operasi (*cost recovery*) dan tentunya tidak ada fasilitas PPN ditanggung pemerintah yang bisa dinikmati kontraktor.

RIB pada dasarnya merupakan suatu daftar barang-barang operasi hulu migas yang akan diimpor oleh kontraktor dalam periode satu tahun dan telah mendapatkan pengesahan dari Direktur Jenderal Minyak dan Gas Bumi. Untuk bisa memperolehnya, berbagai persyaratan dan tahapan harus dipenuhi oleh kontraktor sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 037 Tahun 2006 Tentang Tata Cara Pengajuan Impor dan Penyelesaian Barang yang Dipergunakan untuk Operasi Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi.



sumber: telah diolah kembali

Gambar 4.1
Skema Pengesahan Rencana Impor Barang

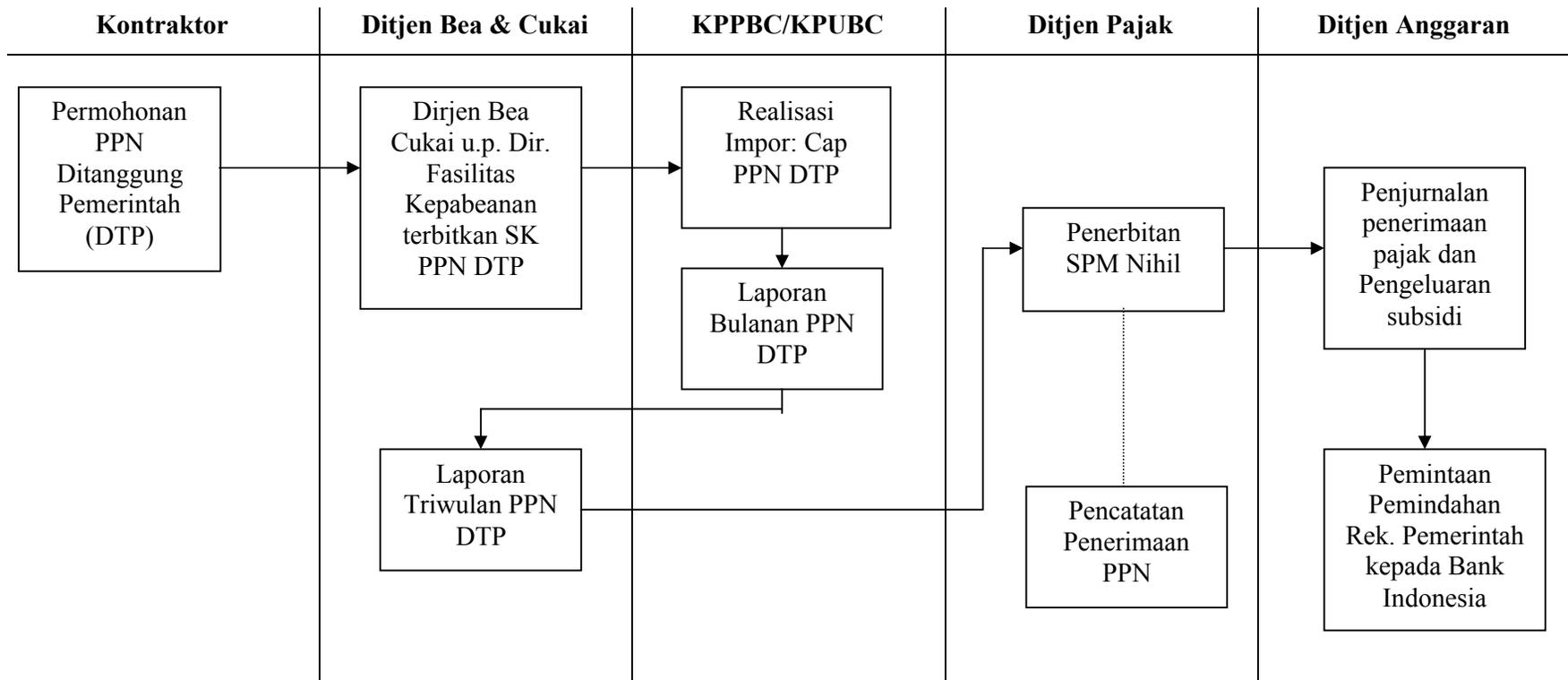
Untuk bisa memiliki RIB, kontraktor sebelumnya harus menyusun dan mengajukan *masterlist* barang-barang operasional yang direncanakan akan diimpor dalam periode satu tahun ke depan, atau yang disebut juga sebagai Rencana Kebutuhan Barang Impor (RKBI), kepada BP Migas. Setelah menerima RKBI tersebut, BP Migas akan memeriksa kesesuaiannya dengan *Authorization For Expenditure (AFE)* dan *Work Program And Budget (WP&B)* yang tercantum dalam klausul *Production Sharing Contract* yang telah ditandatangani. Keduanya dapat dikatakan sebagai pedoman bagi kontraktor dalam membelanjakan pengeluaran sehubungan dengan penyelenggaraan kegiatan pertambangan hulu migas. Dalam melaksanakan kegiatan usaha hulu migas, kontraktor memiliki kewajiban untuk membelanjakan sejumlah anggaran tertentu dalam jangka waktu tertentu yang diejawantahkan dalam suatu rencana kerja yang sesuai dengan dana yang telah dianggarkan dalam komitmen tersebut. Rencana kerja dan anggaran ini sebelumnya harus telah mendapat persetujuan pemerintah sebelum dilaksanakan oleh kontraktor. Dalam hal ini, pemerintah akan menilai apakah rencana kerja

tersebut mampu mendorong pemberdayaan sumber daya migas secara optimal sehingga terdapat kemungkinan pemerintah meminta adanya revisi dari rencana kerja tersebut.⁷⁷ Dalam kontrak sendiri, rencana kerja dan anggaran tahunan dibuat untuk periode 6 tahun sejak kontrak ditandatangani.

Setelah pemeriksaan selesai dilaksanakan, BP Migas kemudian akan menyampaikan RKBI tersebut kepada Direktur Jenderal Minyak dan Gas Bumi dalam jangka waktu paling lambat lima hari sejak pengajuan RKBI oleh kontraktor. Dalam hal ini, Direktur Jenderal Minyak dan Gas Bumi akan melakukan verifikasi isi RKBI terkait dengan persyaratan legal, teknis dan penggunaan produksi dalam negeri yang harus dipenuhi. RKBI yang telah diverifikasi baru kemudian disahkan menjadi RIB oleh Direktur Jenderal Minyak dan Gas Bumi dan selanjutnya disampaikan kepada kontraktor. Barang-barang dalam RKBI yang ternyata termasuk dalam daftar *Appreciation Domestic Product* (ADP) akan dikeluarkan dari RIB karena berarti barang tersebut telah diproduksi di dalam negeri. RIB inilah yang dijadikan dasar bagi kontraktor untuk melakukan impor untuk periode satu tahun ke depan serta untuk meminta insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas kegiatan impor khusus untuk barang eksplorasi migas.

Permohonan untuk memperoleh insentif PPN Ditanggung Pemerintah berdasarkan PMK 178 Tahun 2007 diajukan kontraktor kepada Direktur Jenderal Bea dan Cukai dengan melampirkan RIB untuk tahun yang bersangkutan. Secara garis besar, proses implementasi kebijakan PPN ditanggung pemerintah tersebut dapat dilihat pada skema dibawah ini.

⁷⁷ Daniel Johnston, *Op.Cit.*, hal. 160.



Sumber: telah diolah kembali

Gambar 4.2
Skema PPN Ditanggung Pemerintah Atas Impor Barang untuk Eksplorasi Migas

Penunjukan Direktur Jenderal Bea dan Cukai sendiri sebagai pihak yang berperan dalam implementasi kebijakan ini didasarkan bahwa kewenangan pemungutan PPN impor telah “dititipkan” oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sebagaimana diatur dalam penjelasan Undang-Undang PPN pasal 4 huruf b dalam kalimat: “Pajak (PPN) juga dipungut pada saat impor barang. Pemungutan dilakukan melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai”. Dengan demikian, pelaksanaan pemberian fasilitas PPN ditanggung pemerintah secara administratif dilaksanakan sepenuhnya di kantor Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Hal ditegaskan lebih lanjut oleh Bapak Jonas:

“Kalau dalam proses implementasinya, karena ini sifatnya diberikan kepada impor barang, maka terkait dengan penjelasan pasal 4 huruf b Undang-Undang PPN, kewenangan PPN untuk kegiatan impor merupakan kewenangan yang dititipkan kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sehingga dalam hal ini peran implementasi kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor barang untuk kegiatan eksplorasi migas sepenuhnya berada di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Jadi wewenang pajaknya memang ada di DJP, tetapi pemungutannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.”⁷⁸

Permohonan yang diterima oleh Direktur Fasilitas Kepabeanan selanjutnya akan diteliti baik kelengkapan dokumen pendukung maupun pemenuhan persyaratan atas kualifikasi barang-barang yang akan diimpor. Mengenai kualifikasi barang sendiri, dalam pasal 2 ayat (2) PMK 178/2000 telah diatur bahwa insentif PPN ditanggung pemerintah hanya akan diberikan terhadap impor barang yang secara nyata digunakan untuk kegiatan eksplorasi migas dan memenuhi persyaratan:

- Barang tersebut belum dapat diproduksi di dalam negeri; atau
- Barang tersebut telah diproduksi di dalam negeri namun belum memenuhi spesifikasi yang dibutuhkan; atau
- Barang tersebut sudah diproduksi di dalam negeri namun jumlahnya belum mencukupi kebutuhan industri.

Adanya syarat diatas ditujukan sebagai upaya proteksi bagi industri penunjang migas dalam negeri dalam rangka pemberdayaan ekonomi nasional.

⁷⁸ Hasil wawancara dengan Bapak Jonas, Staff Pelaksana PPN Industri, Direktorat Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, pada tanggal 14 Mei dan 2 Juni 2008, bertempat di Direktorat Jenderal Pajak, Jl. Jend Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta.

Tidak dapat dipungkiri, kepentingan utama kontraktor dalam pengadaan barang operasi adalah tersedianya barang dan jasa dalam mutu, harga yang baik dalam waktu yang tepat. Dalam hal ini, kontraktor yang sebagian besar merupakan investor asing seringkali telah menjalin aliansi strategis dengan berbagai *supplier* asing untuk mendukung operasi di berbagai penjuru dunia sehingga dengan alasan telah terbukti efisiensi dan efektivitasnya, kontraktor lebih condong untuk melakukan impor daripada memanfaatkan produksi dalam negeri.⁷⁹ Inilah yang coba diatasi pemerintah melalui penyusunan daftar *Appreciation Domestic Product* (ADP) dan pembatasan insentif atas impor, seperti yang diterapkan dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007 tersebut. ADP sendiri pada dasarnya merupakan suatu daftar yang merinci barang-barang operasi pertambangan migas yang telah mampu diproduksi oleh pengusaha-pengusaha dalam negeri, dimana apabila peralatan-peralatan yang dibutuhkan kontraktor termasuk dalam daftar tersebut, maka perolehannya harus dilakukan melalui pembelian lokal, dan bukan melalui impor.

Kembali kepada tahapan implementasi PMK 178/2007, Direktur Fasilitas Kepabeanan akan menerbitkan Surat Keputusan Menteri Keuangan tentang Pemberian PPN Ditanggung Pemerintah atas Impor Barang Untuk Eksplorasi Hulu Migas setelah proses penelitian selesai dan permohonan kontraktor disetujui. Dalam hal ini, dibutuhkan waktu 14 hari bagi Direktur Fasilitas Kepabeanan untuk menerbitkan Surat Keputusan tersebut, yang kemudian akan disampaikan kepada masing-masing Kantor Pabean, tempat pembongkaran barang impor dilakukan. Dengan demikian, setiap terjadi realisasi impor barang yang tercantum dalam Surat Keputusan tersebut, KPPBC atau KPUBC akan memberikan cap “PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK 178/PMK.011/2007” pada semua lembar Pemberitahuan Pabean Impor dan Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak Dalam Rangka Impor (SSPCP). Pada tahap inilah, kontraktor memperoleh kepastian bahwa permohonannya diterima atau ditolak.

KPPBC dan KPUBC sendiri akan membuat laporan bulanan terkait dengan insentif PPN ditanggung pemerintah yang telah diberikan kepada kontraktor dan kemudian menyampaikannya kepada Direktur Jenderal Bea dan

⁷⁹ Rudi M. Simamora, *Op.Cit.*, hal. 130.

Cukai. Laporan bulanan inilah yang kemudian dijadikan sebagai pedoman bagi Direktur Jenderal Bea dan Cukai untuk menyusun laporan triwulan implementasi PMK Nomor 178 Tahun 2007 yang akan disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak. Atas dasar laporan triwulan PPN Ditanggung Pemerintah yang telah diterima tersebut, Direktur Jenderal Pajak bisa menerbitkan Surat Perintah Membayar (SPM) Nihil kepada Direktur Jenderal Anggaran untuk meminta pembayaran atas PPN tersebut. Di dalamnya berisi permintaan untuk mengubah *account* pengeluaran subsidi menjadi penerimaan pajak melalui penjurnalan dengan nilai sebesar PPN yang ditanggung pemerintah. Penegasan senada mengenai hal ini diberikan oleh Bapak Jonas:

“Kalau DJP hanya membuat SPM Nihil saja dalam hal ini. Kita hanya bilang, ini dibayar siapa? Dibayar pemerintah, kalau begitu dari rekening pemerintah bagian rekening pengeluarannya dimana subsidi termasuk didalamnya, harus dipindahkan ke rekening penerimaan. Jadi ada semacam penjurnalan, di debit adalah rekening pengeluaran dan di kredit adalah rekening penerimaan. Jadi, pajak hanya memastikan bahwa PPN Ditanggung pemerintah ini akan masuk ke penerimaannya pajak. Uang subsidi PPN harus dipindahkan dari *account* subsidi pajak menjadi *account* penerimaan pajak.”⁸⁰

Hal senada juga dinyatakan oleh Bapak Untung Sukardji mengenai mekanisme permintaan pembayaran PPN ditanggung pemerintah melalui penerbitan SPM Nihil yang pada dasarnya merupakan permintaan secara tertulis pembayaran hutang PPN kepada pemerintah melalui Direktorat Jenderal Anggaran.

“PPN ditanggung pemerintah itu mekanismenya Dirjen Pajak akan meminta kepada Dirjen Anggaran PPN yang terhutang oleh pengusaha migas tetapi dibayar oleh pemerintah tersebut melalui Surat Perintah Membayar (SPM), tetapi jumlahnya nihil (nol), hanya ada angka PPN yang Ditanggung Pemerintah dalam SPM tersebut tetapi tidak ada pembayaran uang secara riil.”⁸¹

Jika dilihat, peranan Direktur Jenderal Anggaran dalam proses ini adalah untuk melakukan pemindahbukuan sejumlah nominal pada anggaran belanja subsidi pajak ke posisi penerimaan pajak. Dalam hal ini, instrumen yang dijadikan

⁸⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Jonas, Staff Pelaksana PPN Industri, Direktorat Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, pada tanggal 14 Mei dan 2 Juni 2008, bertempat di Direktorat Jenderal Pajak, Jl. Jend Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta.

⁸¹ Hasil wawancara dengan Bapak Untung Sukardji, Widyaiswara Pusdiklat Pajak, pada tanggal 16 Mei 2008, bertempat di Widyaiswara Pusdiklat Pajak, Jl. Sakti Raya No.1 Jakarta Barat.

sebagai dasar penjurnalan adalah SPM Nihil. Disebut SPM Nihil karena perintah yang ada di dalamnya tidak hanya untuk melakukan pendebitan atas pengeluaran pemerintah tetapi diikuti pula dengan pengkreditan pada penerimaan pemerintah berupa pajak dalam nominal yang sama sehingga selisihnya menjadi nihil. Dengan demikian, pada dasarnya tidak ada uang pemerintah yang dibelanjakan karena penerimaan pajak yang diikuti dengan pengeluaran subsidi ini sifatnya hanya pencatatan saja.

“Jadi SPM Nihil bentuknya adalah lembar pernyataan yang menyatakan: “saya memerintahkan Direktorat Jenderal Anggaran untuk mendebit *account* pengeluaran dan mengkredit *account* penerimaan.” Nanti, Direktorat Jenderal Anggaran akan berhubungan dengan Bank Indonesia. Mereka meminta agar rekening pemerintah nomor sekian tentang pengeluaran agar didebit menjadi rekening penerimaan. Jadi, dalam hal ini, tidak ada fisik uang yang keluar, hanya *account* saja yang dipindahkan. Perintah untuk mendebit dan mengkredit inilah yang disebut SPM Nihil.”⁸²

Sebagai bagian dari subsidi pemerintah, insentif PPN ditanggung pemerintah dapat dikatakan berbeda dengan jenis subsidi lain. Dalam subsidi pajak ini, tidak ada *fresh money* yang secara riil dikeluarkan oleh pemerintah karena pengeluaran pemerintah untuk subsidi pajak akan diimbangi dengan penambahan penerimaan pajak dalam jumlah nominal yang sama. Hal tersebut dapat diilustrasikan pada contoh dibawah ini:

| | |
|------------------------------------------------------|-------------------|
| Nilai Impor <i>Cassing Drilling</i> untuk eksplorasi | : USD 1,500,000.- |
| PPN (10% x US\$ 1,500,000.-) | : USD 150,000.- |

Dengan menggunakan nilai kurs sebesar Rp 9.180/USD 1,-, maka jumlah PPN yang ditanggung pemerintah atas impor ini adalah sebesar Rp 1.377.000.000,- (US\$ 1.500.000,- x Rp 9.180/USD 1,-). Untuk itu, Direktur Jenderal Anggaran akan memindahbukukan nominal PPN yang ditanggung pemerintah tersebut dari *account* pengeluaran/belanja berupa subsidi pajak menjadi *account* penerimaan

⁸² Hasil wawancara dengan Bapak Jonas, Staff Pelaksana PPN Industri, Direktorat Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, pada tanggal 14 Mei dan 2 Juni 2008, bertempat di Direktorat Jenderal Pajak, Jl. Jend Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta.

pajak. Dengan demikian, penerimaan pajak negara bertambah sebesar Rp 1.377.000.000,- tetapi di sisi pengeluaran, nilai subsidi untuk PPN ditanggung pemerintah juga akan bertambah sebesar Rp 1.377.000.000,-. Hasilnya, antara penerimaan pajak dan pengeluaran subsidi pajak menjadi netral. Hal ini berbeda dengan bentuk subsidi lain, seperti subsidi listrik dan BBM, dimana ada dana riil (*fresh money*) yang dikeluarkan pemerintah dari anggaran subsidi pada APBN tanpa dimbangi langsung pada sisi penerimaannya. Perbedaan subsidi untuk insentif PPN ditanggung pemerintah dengan jenis subsidi lain juga dinyatakan oleh Bapak Djanurindro:

“Jadi sifat subsidi Ditanggung Pemerintah berbeda dengan subsidi-subsidi dalam BBM, listrik, kesehatan dan pendidikan itu nyata, mereka mengucurkan *fresh money* yang dipakai untuk membayarkan subsidi tersebut. Kalau PPN Ditanggung Pemerintah ini tidak ada riil uang keluar karena subsidi pajak sekaligus di-*balance*-kan dengan pos penerimaan. Jadi, dalam pos penerimaan APBN ada pos penerimaan dari pajak sehingga kalau itu datang akan ada nilai 3 triliun, di sisi lain di pos pengeluaran ada subsidi tersebut. Artinya, sebenarnya kanan- kirinya (penerimaan-pengeluaran) *balance*. Jadi ini tidak menyebabkan negara rugi apapun.”⁸³

4.1.2 PPN Ditanggung Pemerintah dalam Anggaran Belanja dan Pendapatan Negara Tahun 2008

Kesediaan pemerintah untuk membayar hutang PPN kontraktor migas atas impor barang eksplorasi memberikan konsekuensi pada penganggaran pengeluaran untuk subsidi pajak dalam APBN tahun 2008. Namun, hal ini pun akan diikuti penambahan pada sisi penerimaan pajak karena ada pembayaran hutang PPN tersebut ke kas negara. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 45 Tahun 2007 Tentang APBN Tahun Anggaran 2008, pemerintah telah menyediakan anggaran sebesar Rp 3 triliun rupiah untuk menanggung PPN yang terhutang atas impor barang eksplorasi migas yang dilakukan oleh kontraktor. Ketentuan ini sendiri diatur dalam pasal 3 ayat (3) yang berbunyi:

“Penerimaan pajak perdagangan internasional sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b direncanakan sebesar Rp 22.006.700.000.000,00

⁸³ Hasil wawancara dengan Bapak Djanurindro, Kepala Seksi Pembebasan Migas Direktorat Fasilitas Kepabeanan, pada tanggal 30 April 2008, bertempat di Gedung Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, Jl. Ahmad Yani, Jakarta.

(dua puluh dua triliun enam miliar tujuh ratus juta rupiah), yang terdiri dari:

- a. Bea masuk sebesar Rp 17.940.800.000.000,00 (tujuh belas triliun sembilan ratus empat puluh miliar delapan ratus juta rupiah), termasuk bea masuk dan/atau pajak dalam rangka impor (PDRI) ditanggung pemerintah untuk sektor-sektor tertentu yang pelaksanaannya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan sebesar Rp 3.000.000.000,00 (tiga triliun rupiah).”

Isi pasal diatas memang tidak menyatakan bahwa anggaran pajak ditanggung pemerintah sebesar Rp 3 triliun tersebut diperuntukkan bagi PPN atas impor barang-barang eksplorasi migas. Awalnya, anggaran tersebut ditujukan bagi beberapa sektor usaha. Namun, memperhatikan bahwa insentif pajak impor untuk sektor migas dan panas bumi perlu segera diberikan dan bahwa nilai pajak sektor ini tinggi maka pemerintah, dalam hal ini Menteri Keuangan, menetapkan bahwa anggaran sebesar Rp 3 triliun tersebut seluruhnya diperuntukkan untuk sektor hulu migas, khususnya bagi kegiatan eksplorasi. Hal ini senada dengan penuturan dari Bapak Nyoman Widia:

“Sebenarnya, dalam APBN 2008 awalnya adalah untuk Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor sesuai dengan pasal 3 Undang-Undang Nomor 45 Tahun 2007 tentang APBN 2008. Untuk itu, dalam berdasarkan pasal tersebut dipersiapkan Rp 3 triliun untuk semua sektor. Cuma, sewaktu itu pihak perumus kebijakan langsung menetapkan bahwa sejumlah Rp 3 Triliun tersebut digunakan untuk pemberian fasilitas PPN impor bagi usaha hulu migas dan panas bumi saja. Jadi, bisa dibilang itu didahulukan terlebih dahulu. Sebelumnya, dulu itu termasuk ke dalam Bea Masuk juga, tetapi ternyata Bea Masuk kan bisa melalui skema pembebasan ataupun penetapan nol persen yang diatur dalam Undang-Undang Kepabeanan. Maka akhirnya yang 3 triliun itu semuanya untuk PPN.”⁸⁴

Oleh karena Bea Masuk bisa diberikan fasilitas melalui pembebasan menurut Undang-Undang Kepabeanan dan PPh 22 dapat menggunakan skema Surat Keterangan Bebas (SKB), maka anggaran pajak ditanggung pemerintah sebesar Rp 3 triliun ditetapkan hanya diberikan untuk jenis PPN. Hal ini berarti, nilai Rp 3 triliun menjadi pagu anggaran untuk jumlah PPN yang dapat

⁸⁴ Hasil wawancara dengan Bapak Nyoman Widia, Staff Tim Tariff Badan Kebijakan Fiskal, pada tanggal 26 Mei 2008, bertempat di Gedung Departemen Keuangan, Jl. Wahidin 4, Jakarta Pusat.

ditanggung pemerintah selama tahun 2008 bagi impor barang eksplorasi hulu migas sebagaimana pengaturan PMK Nomor 178 Tahun 2007.

Dengan demikian, proses penentuan pagu anggaran sebesar Rp 3 triliun ini tidak didasarkan pada perhitungan nilai rata-rata barang eksplorasi yang diimpor setiap tahunnya oleh kontraktor karena memang tujuan awal subsidi pajak ini tidak semata-mata untuk sektor migas saja. Jika ternyata dalam implementasinya jumlah PPN yang ditanggung pemerintah hingga akhir tahun 2008 tepat mencapai Rp 3 triliun, hal ini berarti keputusan pemerintah untuk mengalokasikan seluruh anggaran tersebut untuk sektor migas merupakan suatu hal yang tepat. Melihat bahwa pada tahun 2006, nilai total pengadaan barang operasi oleh kontraktor baik yang bersumber dari dalam negeri maupun impor sebesar Rp 8,4 triliun,⁸⁵ maka dengan mendasarkan seandainya PPN yang terhutang hanya untuk impor barang pada kegiatan eksplorasi mencapai angka Rp 3 triliun bisa menunjukkan besarnya upaya eksplorasi yang dilakukan kontraktor pada tahun 2008. Dalam hal ini, besarnya nilai pengeluaran untuk perolehan barang-barang eksplorasi memiliki korelasi positif dengan besarnya kegiatan eksplorasi yang dilaksanakan oleh kontraktor dan besarnya kesempatan untuk menemukan cadangan minyak dan gas bumi yang baru.

Namun, bila yang terjadi adalah jumlah PPN yang ditanggung pemerintah telah melebihi pagu anggaran tersebut pada tahun berjalan, hal ini memberikan keuntungan dan juga permasalahan baru bagi pemerintah. Di satu sisi terjadi peningkatan yang besar dari kegiatan eksplorasi di Indonesia tetapi di sisi lain pemerintah harus bertindak untuk menangani kelebihan tanggungan PPN tersebut. Dalam APBN, pemerintah hanya menganggarkan nilai sebesar Rp 3 triliun untuk menanggung PPN ini sehingga jika ternyata dalam implementasinya PPN yang ditanggung pemerintah melebihi pagu anggaran tersebut akan menimbulkan ketidaksesuaian nilai anggaran dengan realisasi pengeluaran. Selain itu, hal ini menimbulkan pertanyaan bagi kontraktor mengenai apakah fasilitas ini akan tetap diberikan ketika nilai PPN yang ditanggung pemerintah telah melebihi pagu anggaran sebagaimana diatur dalam pasal 3 ayat (3) huruf a Undang-Undang APBN 2008. Dalam hal ini, ada dua jalan keluar yang dapat dipilih pemerintah

⁸⁵ Laporan Tahunan 2006, BP Migas, hal. 17.

sebagaimana pengaturan yang terdapat dalam pasal 14 Undang-Undang APBN 2008:

“Pasal 14:

Dalam keadaan tertentu, Pemerintah dapat melakukan pengeluaran yang belum tersedia anggarannya dan/atau pengeluaran melebihi pagu yang ditetapkan dalam APBN 2008, yang selanjutnya diusulkan dalam APBN Perubahan dan/atau disampaikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat.”

Cara pertama yaitu dengan mengajukan APBN perubahan dimana nilai pagu anggaran PPN ditanggung pemerintah sebagaimana diatur dalam pasal 3 ayat (2) huruf a Undang-Undang APBN 2008 disesuaikan dengan jumlah PPN yang secara riil ditanggung pemerintah. Dengan demikian, nilai anggaran penerimaan pajak akan berubah dan ini diimbangi dengan berubahnya nilai anggaran untuk subsidi pajak. Cara kedua adalah dengan membuat memo atau laporan atas PPN yang telah melebihi pagu anggaran tanpa diikuti perubahan itu sendiri pada pagu anggarannya. Namun, kelebihan penanggungan PPN ini akan dilaporkan kemudian di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat yang disampaikan pada akhir tahun. Hal ini sebagaimana juga dijelaskan oleh Bapak Nyoman Widia:

“Itulah kelemahannya DTP ini, ya paling kalau lebih, ada dua cara yang dapat dilakukan. Cara pertama yaitu mengajukan APBN perubahan atau cara kedua yaitu hanya memberi memo atau pelaporan saja bahwa itu lebih, karena toh tidak ada dampaknya terhadap penerimaan riil pemerintah.”⁸⁶

Dengan demikian, walaupun pemanfaatan insentif PPN ditanggung pemerintah telah melebihi nilai pagu anggaran dalam APBN, kontraktor akan tetap menikmati insentif tersebut ketika mengimpor barang-barang eksplorasi migas hingga habis masa berlakunya PMK Nomor 178 Tahun 2007 pada akhir tahun 2008.

Kemungkinan lain yang terjadi adalah nilai PPN yang ditanggung pemerintah berdasarkan PMK Nomor 178 Tahun 2007 tidak mencapai pagu anggaran, dengan kata lain kurang dari Rp 3 triliun. Namun demikian, tidak ada masalah dalam kasus ini karena nilai Rp 3 triliun memang diplot sebagai batas/limit jumlah maksimum PPN yang dapat ditanggung pemerintah atas impor barang eksplorasi migas untuk tahun 2008. Jika melihat pada implementasi

⁸⁶ Hasil wawancara dengan Bapak Nyoman Widia, Staff Tim Tariff Badan Kebijakan Fiskal, pada tanggal 26 Mei 2008, bertempat di Gedung Departemen Keuangan, Jl. Wahidin 4, Jakarta Pusat.

kebijakan ini sendiri hingga saat ini, diproyeksikan akumulasi PPN yang ditanggung pemerintah tersebut memang tidak akan mencapai Rp 3 triliun. Berdasarkan laporan dari Direktorat Jenderal Pajak, selama triwulan pertama tahun 2008, jumlah subsidi PPN tersebut masih berada di bawah Rp 100 miliar. Hal serupa juga dikatakan oleh Bapak Djanurindro sebagai pihak yang berperan langsung dalam implementasi kebijakan tersebut:

“Memang disini di *plotting* subsidi pajak sebesar 3 triliun untuk PPN Ditanggung Pemerintah atas impor barang eksplorasi, tetapi sampai hari ini penggunaannya masih dibawah 100 miliar. Kita proyeksikan dalam satu tahun, PPN yang Ditanggung Pemerintah jumlahnya masih di bawah Rp 1 triliun. Jadi tidak mungkin melebihi 3 triliun, karena menggunakan cara-cara APBN yang pendekatannya *cash basis*.”⁸⁷

Oleh karena penentuan pagu anggaran tersebut juga tidak didasarkan pada nilai impor barang eksplorasi migas pada tahun-tahun sebelumnya, maka tidak tercapainya total subsidi PPN ditanggung pemerintah tersebut dari pagu anggarannya belum mengartikan bahwa kegiatan eksplorasi selama tahun 2008 telah mengalami penurunan.

Dengan demikian, walaupun dimasukkan sebagai penerimaan, pada dasarnya tidak ada penerimaan riil bagi pemerintah karena di sisi pengeluaran, hal ini diseimbangkan dengan munculnya subsidi pajak pada jumlah yang sama. Hal ini secara jelas dinyatakan dalam penjelasan pasal 3 ayat 3 Undang-Undang APBN Tahun 2008:

“Penerimaan Bea Masuk dan/atau Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI) yang Ditanggung Pemerintah (DTP) sebagaimana dimaksud dalam huruf a tersebut tidak diperhitungkan dalam besaran dana alokasi umum (DAU) dan dialokasikan sebagai belanja subsidi pajak dalam jumlah yang sama.”

Ini bisa dikatakan sebagai teknik pemerintah untuk mengatasi persoalan pajak tanpa perlu mengambil kue dalam APBN yang akan mengurangi porsi anggaran untuk sektor-sektor lain yang lebih penting. Uang sebesar Rp 3 triliun tidak ikut diperhitungkan dalam anggaran untuk belanja riil pemerintah. Jadi, jika pun

⁸⁷ Hasil wawancara dengan Bapak Djanurindro, Kepala Seksi Pembebasan Migas Direktorat Fasilitas Kepabeanan, pada tanggal 30 April 2008, bertempat di Gedung Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, Jl. Ahmad Yani, Jakarta.

subsidi pajak ini dihilangkan, maka pada sisi penerimaan juga akan berkurang dengan nilai yang sama.

Khusus mengenai insentif PPN sektor migas ini, Menteri Keuangan memilih bentuk PPN ditanggung pemerintah dengan Undang-Undang APBN 2008 sebagai konsideran hukum dengan alasan bahwa pemberian insentif PPN bagi impor barang untuk eksplorasi migas menjadi agenda yang mendesak karena produksi migas perlu segera ditingkatkan sehubungan dengan semakin tingginya harga minyak dunia pada saat itu. Di sisi lain, Kontraktor migas sebagai pelaksana produksi migas menuntut diberikannya fasilitas pajak impor bagi barang-barang operasi karena pajak-pajak tersebut dirasakan sebagai beban yang berat ketika melaksanakan kegiatan eksplorasi. Memandang bahwa kontraktor merupakan salah satu tokoh utama yang berperan penting dalam usaha pertambangan migas di Indonesia, pemerintah memutuskan untuk mengakomodir tuntutan kontraktor tersebut dengan memberikan insentif PPN impor. Dalam hal ini, jalur yang memungkinkan kebijakan insentif PPN diterbitkan dengan cepat adalah melalui sarana dalam Undang-Undang APBN 2008 dalam bentuk PPN ditanggung pemerintah.

4.1.3 Kelebihan dan Kekurangan Insentif Pajak Dalam Bentuk PPN Ditanggung Pemerintah

Bagi sektor perpajakan, penerapan PMK Nomor 178 Tahun 2000 yang mengatur pemberian insentif berupa PPN ditanggung pemerintah atas impor barang oleh kontraktor migas untuk tahap eksplorasi sama sekali tidak menghilangkan penerimaan pajak atas impor itu sendiri. Berdasarkan peraturan tersebut, kegiatan impor barang kena pajak pada dasarnya tetap dikenakan PPN, namun dalam kasus ini pihak yang melaksanakan kewajiban PPN tersebut bukanlah kontraktor melainkan pemerintah. Dengan demikian, penerimaan PPN atas impor barang eksplorasi migas tetap diakui dan tidak terpengaruh dengan keberadaan insentif tersebut.

“Tidak ada pengaruhnya terhadap penerimaan pajak. Insentif ini berbeda dengan fasilitas. Kalau fasilitas, negara itu menanggung resiko kehilangan sehingga ada *potensial loss*. Kalau insentif PPN ditanggung pemerintah ini berbeda dengan fasilitas PPN. Ibaratnya, saya mengkonsumsi teh botol yang berarti saya terutang PPN. Lalu

pemerintah bilang kamu tidak usah bayar PPN, biar saya yang bayarin. kalau ada subsidi PPN, pemerintah akan mengeluarkan subsidi untuk PPN tapi uang PPN ini akan masuk lagi sebagai penerimaan. Jadi tidak ada kerugian dalam penerimaan pajak, karena dari sisi perpajakan, tetap ada penerimaan pajak.”⁸⁸

Penegasan mengenai tidak terpengaruhnya target penerimaan pajak atas terbitnya insentif ini juga diutarakan oleh Bapak Widia:

“Jadi, sebenarnya kan tidak ada uang yang keluar karena masuknya dicatat, keluarnya pun dicatat. Secara target penerimaan Direktorat Jenderal Pajak tidak akan terpengaruh karena penerimaan PPN impor tersebut tetap diakui. Walaupun secara umum, tidak ada uang yang masuk karena kebijakan ini.”⁸⁹

Bagi Direktorat Jenderal Pajak, penerbitan kebijakan PPN ditanggung pemerintah terhadap impor barang untuk eksplorasi migas di satu sisi tetap memberikan penerimaan pajak, tetapi di sisi lain, menyebabkan munculnya kewajiban administratif baru terkait dengan proses untuk menjadikan PPN tersebut menjadi bagian penerimaan pajak, seperti pembuatan SPM Nihil dan verifikasi laporan PPN ditanggung pemerintah yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Bea dan Cukai. Selain itu, penerimaan PPN yang ditanggung pemerintah baru bisa diketahui setiap tiga bulan melalui penyampaian laporan triwulan oleh Direktur Jenderal Bea dan Cukai, berbeda dengan sebelumnya dimana penerimaan PPN impor dapat langsung diakui ketika terjadi impor barang karena menggunakan sistem *online* dengan Kantor Bea dan Cukai.

“Kendala yang timbul yakni kendala administratif sehubungan dengan pengakuan jumlah PPN ditanggung pemerintah ini pada triwulan akhir. Dalam peraturan disebutkan bahwa Dirjen Pajak akan menerima laporan triwulan PPN ditanggung pemerintah atas impor barang eksplorasi migas dari Dirjen Bea dan Cukai paling lambat akhir bulan berikutnya setelah triwulan berakhir. Jadi, kalau triwulan awal, Dirjen Pajak akan menerima laporan pada akhir bulan April. Tetapi untuk triwulan akhir, Dirjen Pajak baru akan menerima pada akhir bulan Januari tahun berikutnya. Jadi, kalau ditanya pada tanggal 31 Desember, berapa penerimaan Pajak, khususnya penerimaan PPN?”

⁸⁸ Hasil wawancara dengan Bapak Jonas, Staff Pelaksana PPN Industri, Direktorat Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, pada tanggal 14 Mei dan 2 Juni 2008, bertempat di Direktorat Jenderal Pajak, Jl. Jend Gatot Subroto Kav. 40-42

⁸⁹ Hasil wawancara dengan Bapak Nyoman Widia, Staff Tim Tariff Badan Kebijakan Fiskal, pada tanggal 26 Mei 2008, bertempat di Gedung Departemen Keuangan, Jl. Wahidin 4, Jakarta Pusat.

Kita belum bisa menjawabnya secara pasti karena belum ada laporan triwulan tersebut. Jadi, mekanisme administrasinya saja menjadi lebih kompleks, timbul administrasi baru, kita harus *follow up* berapa PPN untuk impor.”⁹⁰

Sekilas, insentif PPN ditanggung pemerintah serupa dengan pembebasan ataupun PPN terutang tidak dipungut yang merupakan bentuk fasilitas PPN yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 karena sama-sama meniadakan kewajiban pembayaran atas PPN yang terhutang oleh wajib pajak. Namun, keduanya pada dasarnya berbeda khususnya dari segi pengakuan penerimaan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak. Dalam hal pembebasan atau PPN terutang tidak dipungut, tidak ada penerimaan pajak yang dapat diakui oleh Direktorat Jenderal Pajak atas transaksi yang dibebaskan PPN-nya atau tidak dipungut PPN-nya sehingga menyebabkan penerimaan PPN lebih kecil dan muncul kerugian dari sisi penerimaan pajak. Akan tetapi, dalam insentif PPN ditanggung pemerintah, tetap ada pengakuan penerimaan PPN oleh Direktorat Jenderal Pajak atas objek PPN yang tercantum dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007 walaupun PPN tersebut tidak dibayar oleh kontraktor sebagai pihak yang terhutang melainkan oleh pemerintah sendiri. Bagi Direktorat Jenderal Pajak, insentif pajak berupa PPN ditanggung pemerintah memberikan sedikit “keuntungan” dibandingkan fasilitas PPN yang ada karena tidak mengganggu pencapaian target penerimaan pajak yang ditetapkan oleh pemerintah.

Dari sisi kontraktor, adanya pemberian insentif PPN ditanggung pemerintah ini tentunya akan memberikan keuntungan pada keekonomisan proyek eksplorasi karena mengurangi pengeluaran operasional kontraktor selama satu tahun. Kontraktor yang berada dalam tahap eksplorasi tidak lagi dibebani dengan kewajiban pembayaran PPN atas impor barang yang dilakukannya. Dalam hal ini, sesuai dengan ketentuan pasal 9 dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007, kontraktor tidak dapat meminta *reimbursement* ataupun membiayakan dalam penghitungan PPh Badan atas PPN yang ditanggung pemerintah tersebut. Pengkreditan sebagai pajak masukan juga sepenuhnya tidak dapat dilakukan karena selain akan memberikan *double privilege*, kontraktor bukan merupakan

⁹⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Djanurindro, Kepala Seksi Pembebasan Migas Direktorat Fasilitas Kepabeanan, pada tanggal 30 April 2008, bertempat di Gedung Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, Jl. Ahmad Yani, Jakarta.

Pengusaha Kena Pajak sebagaimana diatur dalam pasal 9 ayat (8) huruf a Undang-Undang PPN.

Namun demikian, akibat digunakannya Undang-Undang APBN 2008 sebagai konsideran hukum dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007, kebijakan pemberian insentif bagi kegiatan impor barang yang digunakan dalam eksplorasi migas hanya bisa berlaku selama satu tahun saja yakni, selama tahun 2008. Hal ini disebabkan Undang-Undang APBN hanya berlaku selama satu tahun sehingga ketika undang-undang tersebut telah habis masa berlakunya, maka diikuti pula dengan kadaluwarsanya peraturan-peraturan dibawahnya yang menggunakan Undang-Undang tersebut sebagai konsideran hukum, termasuk salah satunya adalah PMK 178 Tahun 2007 ini. Padahal, tahap eksplorasi migas sendiri membutuhkan waktu enam hingga sepuluh tahun. Jadi, bila pada tahun depan insentif ini masih ingin diberikan, maka pemerintah harus menerbitkan PMK baru dan memasukkan lagi anggaran untuk subsidi PPN ditanggung pemerintah dalam Undang-Undang APBN 2009. Namun, hingga saat ini belum ada kepastian dari pemerintah yang menyatakan secara tegas bahwa pemberian insentif ini akan terus dilanjutkan sehingga keberadaannya pada tahun mendatang masih dipertanyakan.

Dalam rangka menunjang program peningkatan produksi migas, stabilitas peraturan diperlukan untuk memberikan kepastian bagi investor dalam berusaha. Kebijakan pemberian insentif PPN impor barang eksplorasi yang hanya berlaku selama satu tahun dapat menandakan kurangnya kepastian hukum bagi investor karena tidak ada jaminan bahwa pada tahun berikutnya pemerintah akan melanjutkan pemberian insentif tersebut melalui penerbitan PMK baru. Dalam hal ini, peraturan yang tidak sering berganti-ganti mempunyai derajat kepastian yang relatif lebih tinggi dibanding peraturan yang terlalu sering berubah-ubah. Apalagi jika seringnya perubahan tersebut menyangkut hal-hal yang esensial. Hal tersebut selain akan membingungkan wajib pajak, juga akan menyulitkan wajib pajak badan untuk membuat perencanaan bisnis strategis.⁹¹ Padahal kontraktor sudah selayaknya untuk mendapatkan insentif tersebut selama berlangsungnya kegiatan eksplorasi minyak dan gas bumi.

⁹¹ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Op.Cit.*, hal. 132.

Dari sisi Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 Tentang Minyak dan Gas Bumi sebagai dasar hukum kegiatan pertambangan migas di Indonesia, kebijakan pemerintah yang bersedia menanggung PPN impor yang terhutang oleh kontraktor dinilai menyimpang ketentuan pada pasal 6 ayat (2) huruf c yang mengatur persyaratan dalam kontrak kerja sama perusahaan pertambangan migas. Salah satu persyaratan yang diatur dalam pasal tersebut adalah bahwa modal dan risiko dalam kontrak kerja sama pertambangan migas seluruhnya ditanggung oleh Badan Usaha atau Bentuk Usaha Tetap. Penjelasan pasal tersebut juga menekankan bahwa pemerintah tidak diperbolehkan untuk mengeluarkan investasi dan menanggung risiko finansial dalam pelaksanaan *Production sharing Contract*. Jika dikaitkan dengan aturan dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007, muncul risiko finansial yang akan ditanggung pemerintah karena pajak yang seharusnya dibayar kontraktor menjadi ditanggung oleh pemerintah, walaupun sebenarnya tidak ada dana riil yang dikeluarkan pemerintah. Risiko tersebut akan terlihat khususnya ketika tahap eksplorasi yang dilaksanakan kontraktor mengalami kegagalan, dalam artian tidak ada cadangan migas yang ditemukan. Sesuai dengan aturan kontrak kerja sama, apabila kontraktor tidak berhasil menemukan cadangan migas maka biaya-biaya yang telah dikeluarkan menjadi risiko yang harus ditanggung kontraktor sehingga tidak ada berlaku mekanisme *cost recovery* dari pemerintah. Dari sisi perpajakan, pajak-pajak yang telah dibayarkan kepada pemerintah, termasuk PPN, tidak dapat dimintakan *reimbursement*, karena sesuai dengan aturan kontrak, pemerintah belum memperoleh bagian produksi dari kontrak kerja sama tersebut. Dengan tidak adanya kewajiban membayarkan *reimbursement* tersebut, PPN yang sebelumnya telah dibayarkan kontraktor mutlak menjadi penerimaan pemerintah. Sebaliknya, dengan diterbitkannya PMK Nomor 178 Tahun 2007, sejak awal kontraktor tidak perlu membayar PPN atas impor barang terkait dengan kegiatan eksplorasi yang dilakukannya. Bahkan, pemerintah yang menggantikan kewajiban pembayaran PPN tersebut. Jika, ternyata pada akhirnya kegiatan eksplorasi gagal menghasilkan cadangan migas, maka pembayaran PPN yang dilakukan oleh pemerintah tersebut ikut menjadi risiko finansial yang muncul dalam *Production Sharing Contract* tersebut.

4.1.4 Perlakuan PPN Atas Impor Barang oleh Kontraktor Migas Sebelum Berlakunya PMK Nomor 178 Tahun 2007

Sebelum diterbitkannya PMK Nomor 178 Tahun 2007, ketentuan PPN atas impor barang untuk kegiatan eksplorasi oleh kontraktor migas mengikuti perlakuan PPN secara umum dan pengaturan dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Impor barang eksplorasi migas merupakan objek pengenaan PPN. Relevansi PPN khususnya terkait dengan *legal character* PPN sebagai pajak penjualan, yaitu “*General Indirect Tax on Consumption*”. Makna singkat dari *legal character* tersebut adalah bahwa PPN merupakan pajak tidak langsung yang dikenakan atas konsumsi secara umum. PPN ditujukan pada semua *private expenditure* yang artinya, objek pajak pada PPN adalah semua pengeluaran, baik dalam bentuk barang maupun jasa dan tanpa membedakan apakah barang produksi lokal ataupun barang impor. Hal ini berarti, atas impor barang eksplorasi migas, ada kewajiban tambahan dari kontraktor berupa pembayaran PPN, selain pembayaran atas harga barang impor tersebut. Dalam Undang-Undang PPN dan PPnBM, hal ini diatur dalam pasal 4 huruf b dalam kalimat: “Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:...b.) Impor Barang Kena Pajak”. Oleh karena barang-barang eksplorasi migas tidak termasuk dalam *negative list* pasal 4a ayat (2), maka status sebagai Barang Kena Pajak melekat padanya.

Di sisi lain, kegiatan usaha kontraktor pada dasarnya adalah menyerahkan minyak dan gas bumi. Sebagaimana ketentuan pasal 4A ayat (2) Undang-Undang PPN dan PPnBM, minyak mentah dan gas bumi termasuk ke dalam golongan barang-barang hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumber yang tidak dikenakan PPN, atau dengan kata lain Barang Tidak Kena Pajak. Konsekuensinya, penyerahan migas tidak dikenakan PPN. Selain itu, oleh karena minyak mentah dan gas bumi yang diserahkan oleh kontraktor migas bukan merupakan Barang Kena Pajak, maka tidak ada kewajiban bagi kontraktor migas untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Hal ini sesuai dengan penafsiran *a contrario*⁹² pasal 3A ayat (1) Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000, yaitu:

⁹² *A contrario* berasal dari kata *contra* yang bisa diartikan kontra, berlawanan, kebalikan, tidak sependapat, atau tidak mendukung

“Pengusaha yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 huruf a, huruf c, atau huruf f, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang.”

Tidak wajibnya kontraktor migas untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, memberikan konsekuensi pada tidak berlakunya mekanisme pengkreditan PPN masukan dengan PPN keluaran yang mengakibatkan:

- PPN atas perolehan barang dan jasa tidak dapat dijadikan sebagai pajak masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana ketentuan dalam pasal 9 ayat (8) huruf b Undang-Undang PPN:

”Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan menurut cara sebagaimana diatur pada ayat (2) bagi pengeluaran untuk:

- b. Perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.”

- Kontraktor tidak dapat meminta restitusi PPN berkaitan dengan PPN yang dibayarkan atas perolehan barang dan jasa untuk kegiatan eksplorasi, karena ketentuan pasal 9 ayat (4) Undang-Undang PPN tidak berlaku disini.⁹³

Jika dilihat berdasarkan ketentuan umum dalam Undang-Undang PPN, kontraktor memang tidak diwajibkan untuk menjadi PKP sebagai konsekuensi kegiatan usahanya berupa penyerahan Barang Tidak Kena Pajak. Akan tetapi, pada tahun 2005 pemerintah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.03/2005 yang berisi penunjukan kontraktor migas sebagai pemungut PPN. Hal ini berarti, setiap penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak oleh PKP kepada kontraktor migas maka PPN yang terutang akan dipungut oleh kontraktor, berbeda dengan ketentuan umum dalam Undang-Undang PPN dan PPnBM, dimana pihak yang memungut dan melaporkan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak adalah PKP penjual. Dengan demikian, atas pemungutan PPN yang telah dilakukannya kontraktor memiliki kewajiban untuk melaporkannya dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN bagi Pemungut PPN dan konsekuensinya secara administratif berkewajiban untuk dikukuhkan sebagai

⁹³ Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000 berbunyi: “Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada pajak keluaran, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya

PKP sebagaimana aturan pasal 2 PMK tersebut. Akan tetapi, status PKP ini tidak mengakibatkan diperbolehkannya kontraktor untuk melakukan pengkreditan pajak masukan, karena perlakuan PPN dari segi ini tetap mengikuti aturan Undang-Undang PPN dan PPNBM yang berlaku.

Sebagai penggantinya, kontraktor diberikan hak khusus untuk meminta *reimbursement* PPN atas perolehan barang dan jasa sehubungan dengan kegiatan usahanya sebagaimana tercantum dalam klausul *Production Sharing Contract Section V* bagian 5.3.2.

“BP Migas shall...assume and discharge all other Indonesian taxes of contractor including value added tax, transfer tax, import and export duties on materials, equipment and supplies brought into Indonesia by Contractor, its contractors and subcontractors:...

*The obligations of a BP Migas hereunder shall be deemed to have been complied with the delivery to Contractor within one hundred and twenty (120) days after the end of each Calendar Year, of documentary proof in accordance with the Indonesian fiscal laws that liability for the above mentioned taxes has been satisfied, **except that with respect to any of such liabilities which Contractor may be obliged to pay directly, BP Migas shall reimburse it only out of its share of production hereunder within sixty (60) days after receipt of invoice therefor.** BP Migas should be consulted prior to payment of such taxes by Contractor or by any other party on Contractor’s behalf”*

Klausul diatas menyatakan bahwa BP Migas menanggung dan membebaskan kontraktor dari pajak-pajak, termasuk PPN, terkecuali PPh Badan dan PPh final atas laba setelah dikurangi PPh Badan. Atas PPN yang sebelumnya telah dibayar oleh kontraktor, maka BP Migas akan mengembalikannya sepanjang telah diperoleh bagian pemerintah atas hasil produksi, yang ditegaskan dalam kalimat: *“... shall reimburse it only out of its share of production”*. Namun demikian, ini tidaklah berarti bahwa semua PPN yang dilunasi oleh kontraktor migas akan selalu dapat dimintakan kembali. Ada beberapa pembatasan, yaitu:⁹⁴

1. PPN yang di-*reimburse* hanya PPN dalam rangka dan terikat pada biaya operasi
2. PPN di-*reimburse* oleh kontraktor yang telah berproduksi.

Apabila PPN menyatu dalam harga sehingga kontraktor tidak dapat memperlihatkan bukti pelunasan secara terpisah, maka *reimbursement* tidak dapat

⁹⁴ Sarwono Prawiryosuryo, Tukirman dan Subagio, *Op.Cit.*, hal. 37.

dilakukan. Begitu pun bagi kontraktor yang belum berproduksi, PPN yang telah dilunasi belum dapat langsung dimintakan kembali sehingga harus diakumulasikan untuk memperoleh *reimbursement* di kemudian hari apabila telah berproduksi. Akan tetapi, jika kegiatan eksplorasi yang diselenggarakan kontraktor gagal menemukan cadangan migas, maka PPN atas perolehan barang dan jasa yang telah dibayar sebelumnya menjadi tanggung jawab kontraktor sepenuhnya dan tidak dapat di-*reimburse* oleh BP Migas.

Pengenaan PPN inilah ditambah dengan aturan *reimbursement* yang memberatkan mendorong timbulnya tuntutan dari kontraktor agar dibebaskan dari kewajiban pembayaran PPN atas impor barang yang dipergunakan dalam tahapan eksplorasi. Nilai PPN atas impor barang eksplorasi migas ini sendiri tidak dapat dikatakan kecil. Untuk sebuah alat pengeboran saja, harganya bisa mencapai jutaan dollar. Jika dicontohkan, untuk sebuah *Cassing Drilling* untuk pengeboran eksplorasi harganya CIF-nya berkisar US\$ 4 Juta dengan tarif bea masuk adalah 15%. Jika dihitung, besarnya PPN yang dikenakan atas impor *Cassing Drilling* tersebut yaitu:

| | | |
|----------------|------------------------|-------------------------|
| Nilai Pabean | | = US\$ 4.000.000 |
| Bea Masuk | = 15% x US\$ 4.000.000 | = <u>US\$ 600.000 +</u> |
| Nilai Impor | | = US\$ 4.600.000 |
| PPN 10% | = 10% x US\$ 4.600.000 | = US\$ 460.000 |

Oleh karena PPN impor dihitung dari nilai impor, bukan dari harga jual barang eskplorasi tersebut, maka jika diperbandingkan dengan harga jualnya sendiri, beban PPN ini menjadi semakin tinggi yakni 11,5% (US\$ 460.000/US\$ 4.000.000 x 100%). Tambahan kewajiban PPN 10% atas barang tersebut merupakan suatu jumlah yang besar jika melihat pada harga alat yang bersangkutan. Padahal, barang-barang yang dibutuhkan cukup banyak jenisnya sehingga dapat dibayangkan berapa besar nilai akumulasi PPN yang harus dibayar oleh pengusaha untuk semua barang eksplorasi yang diimpornya. Ditambah dengan pengenaan pajak-pajak lain seperti Bea Masuk dan PPh pasal 22 semakin memperbesar pengeluaran impor oleh kontraktor.

“Kalangan usaha dibidang pertambangan migas ini mengeluhkan beban dari pengenaan bea masuk, PPN, pungutan-pungutan impor lainnya atas barang-barang eksplorasi padahal barang-barang tersebut

merupakan milik pemerintah. Karena katakanlah, harga barang eksplorasi tersebut Rp 50 juta, pungutan-pungutan untuk mengimpor barang tersebut, termasuk pajak-pajaknya, jumlahnya bisa melebihi harga barang eksplorasi itu sendiri.”⁹⁵

Selain itu, untuk menyelenggarakan kegiatan eksplorasi sendiri, dana yang dibutuhkan juga sangat besar. Hal ini selaras dengan pernyataan Bapak Untung Sukardji:

“Masalahnya adalah sewaktu investor sedang menanamkan investasinya, ia memerlukan *fresh money* yang besar. Jika ia bayar PPN sejak awal kegiatan, maka investor tersebut akan memerlukan dana yang lebih besar lagi dengan tambahan unsur PPN tersebut.”⁹⁶

Dalam hal ini, alasan mengapa tuntutan atas pembebasan dari kewajiban PPN lebih ditujukan untuk barang-barang impor karena terkait sifat usaha migas yang padat modal dengan unsur teknologi yang terspesifikasi. Sebagian besar peralatan eksplorasi migas merupakan barang impor yang belum dapat diproduksi di dalam negeri dan memiliki teknologi tinggi sehingga mengakibatkan harganya jauh lebih mahal. James M. Otto dalam tulisannya menekankan pula mengenai usaha pertambangan yang bersifat padat modal:

*“Mining is capital intensive and utilizes specialized equipment that is usually imported. This means that import duty and VAT on equipment has a direct negative impact on the projects economics in the projects early years.”*⁹⁷

Bagi para kontraktor, pengenaan PPN termasuk atas kegiatan impor sejak tahap awal eksplorasi ini merupakan salah satu penghambat dalam peningkatan produksi migas karena berdampak negatif pada tingkat keekonomisan proyek eksplorasi. Ditambah lagi, dalam tahap ini kontraktor sama sekali belum memperoleh penghasilan usaha, dan sebaliknya akumulasi pengeluaran terbesar terjadi dalam tahap eksplorasi ini. Dengan tambahan berbagai macam beban pajak, salah satunya adanya PPN atas impor barang, dapat berkemungkinan besar menjauhkan ketertarikan kontraktor untuk bereksplorasi di wilayah baru karena

⁹⁵ Hasil wawancara dengan Bapak Nyoman Widia, Staff Tim Tarif Badan Kebijakan Fiskal, Departemen Keuangan, pada tanggal 26 Mei 2008, bertempat di Gedung B Departemen Keuangan, Jl. Wahidin 4, Jakarta Pusat.

⁹⁶ Hasil wawancara dengan Bapak Untung Sukardji, Widyaiswara Pusdiklat Pajak, pada tanggal 16 Mei 2008, bertempat di Widyaiswara Pusdiklat Pajak, Jl. Sakti Raya No.1 Jakarta Barat.

⁹⁷ James M. Otto, *Mining Taxation In developing Countries*, hal. 7, diunduh dari www.unctad.com, tanggal 20 Mei 2008.

kontraktor belum bisa untuk meminta *cost recovery* kepada pemerintah. Ditambah dengan ketentuan minyak dan gas bumi sebagai non BKP, kontraktor harus menanggung seluruh Pajak Masukan atas barang operasi tersebut tanpa bisa mengkreditkannya dengan Pajak Keluaran.

“Yang paling berat adalah pada masa eksplorasi, dimana pengusaha harus melakukan riset, pengeboran ditambah lagi biayanya sangat besar dan peluang untuk mendapatkan hasil dapat dikatakan kecil. Ditambah lagi kontraktor menghasilkan *crude oil* dan gas bumi yang bukan merupakan Barang Kena Pajak dimana atas PPN yang dibayarnya akan dimasukkan sebagai *cost* (biaya) karena tidak dapat dikreditkan dan ini sangat memberatkan bagi investor yang baru memulai investasi. Yang dapat dikreditkan saja sangat berat karena tidak bisa langsung diperoleh kembali, apalagi bagi yang jelas-jelas bukan BKP. Dengan demikian, lebih baik jika tidak perlu membayar PPN dan uang pengusaha bisa digunakan untuk mempercepat proses investasi, dan mempercepat proses eksplorasi.”⁹⁸

Di sisi lain, adanya ketentuan dalam *Production Sharing Contract* yang menyatakan bahwa barang-barang kontraktor yang dipergunakan sehubungan dengan operasi pertambangan migas menjadi milik pemerintah walaupun yang mendatangkan barang-barang tersebut adalah kontraktor migas menunjukkan bahwa kontraktor tidak seharusnya dikenakan PPN atas perolehan barang-barang operasi yang sebenarnya tidak dimilikinya. Berdasarkan bunyi klausul dalam *Section X Paragraph 10.1*, aturan ini berlaku pula terhadap peralatan yang diimpor oleh kontraktor, dimana ketika peralatan tersebut tiba di Daerah Pabean Indonesia, maka pada saat itulah otomatis hak kepemilikannya ada di tangan pemerintah. Walaupun, hal ini tidak berlaku untuk barang yang diperoleh dengan cara sewa.

“Equipment purchased by Contractor pursuant to the Work Program becomes the property of the Government of the Republic of Indonesia (in case of import, when landed at the Indonesian ports of import) and will be used in Petroleum Operations hereunder”

Ketentuan ini dipertegas kembali dalam regulasi perusahaan migas di Indonesia, yakni melalui Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2004 tentang Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi dimana dalam Pasal 78 ayat (1) dinyatakan bahwa:

⁹⁸ Hasil wawancara dengan Bapak Untung Sukardji, Widyaiswara Pusklat Pajak, pada tanggal 16 Mei 2008, bertempat di Widyaiswara Pusklat Pajak, Jl. Sakti Raya No.1 Jakarta Barat.

“Seluruh barang dan peralatan yang secara langsung digunakan dalam Kegiatan Usaha Hulu yang dibeli Kontraktor menjadi milik/kekayaan negara yang pembinaannya dilakukan oleh pemerintah dan dikelola oleh Badan Pelaksana.”

Kontraktor dalam hal ini hanya bertindak sebagai pihak yang diberikan kewenangan oleh pemerintah untuk menggunakan dan memanfaatkan peralatan tersebut dalam kegiatannya menemukan dan mengambil cadangan minyak dan gas bumi.

Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa pihak sebenarnya yang mengadakan peralatan-peralatan tersebut adalah pemerintah dan bukan kontraktor migas. Selain karena status kepemilikannya ada di pemerintah, keputusan mengenai boleh tidaknya barang-barang tersebut untuk diimpor oleh kontraktor harus mendapat persetujuan terlebih dahulu dari pemerintah. Kontraktor setiap tahunnya harus menyerahkan Rencana Kebutuhan Barang Impor (RKBI) kepada Direktorat Jenderal Minyak dan Gas Bumi yang berisi daftar barang-barang keperluan eksplorasi dan produksi yang direncanakan untuk diimpor oleh kontraktor pada selama satu tahun. RKBI ini kemudian diperiksa dan diputuskan barang-barang apa saja di dalamnya yang diperbolehkan untuk diimpor dan mana saja yang tidak. Dengan demikian, pemerintah sendiri, melalui Direktorat Jenderal Minyak dan Gas Bumi, menentukan barang atau peralatan yang akan diimpor untuk pelaksanaan eksplorasi suatu wilayah kerja penambangan melalui pengesahan Rencana Impor Barang (RIB).

Di kemudian hari, ketika kontraktor berhasil menemukan cadangan migas dari kegiatan eksplorasinya, semua pengeluaran operasional kontraktor pada tahap eksplorasi tersebut, termasuk pembelian peralatan, akan diganti oleh pemerintah setelah ada bagian produksi yang diterima pemerintah. Penggantian inilah yang disebut sebagai *cost recovery*, yang diperhitungkan melalui mekanisme perhitungan bagi hasil produksi migas. Dalam kontrak, ketentuan ini dinyatakan dalam kalimat:

“Contractor will recover all Operating Costs out of the sales proceeds or other disposition of the required quantity of Crude Oil equal in

value to such Operating Costs, which is produced and saved hereunder and not used in Petroleum Operations... ”⁹⁹

Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa pembayaran atas pengadaan peralatan untuk eksplorasi ini pada akhirnya dilakukan oleh pemerintah, termasuk juga atas peralatan yang diimpor. Jadi, sudah seharusnya jika kontraktor tidak pula menanggung beban PPN atas perolehan peralatan eksplorasi tersebut.

“...konsep awal mengapa perlu ada fasilitas PPN bagi impor barang eksplorasi migas adalah barang-barang yang diimpor oleh kontraktor migas adalah barang-barang yang sebetulnya menjadi milik pemerintah bilamana sudah berada di Indonesia. Itu yang paling utama alasannya. Jadi, tetap beda dengan industri-industri yang lain karena barang-barang tersebut bukan assetnya si kontraktor migas, itu adalah asset milik pemerintah. Jadi, sama saja yang mendatangkan itu adalah kontraktor tetapi barangnya adalah barang pemerintah.”¹⁰⁰

Hanya saja, memang jika kontraktor tidak berhasil dalam tahap eksplorasi, pengeluaran-pengeluaran ini tidak akan di-*recover* oleh pemerintah. Namun, tetap saja kepemilikan peralatan impor tersebut berada di tangan pemerintah sejak awal tiba di Indonesia sehingga jika dilihat dari hal ini pun, kontraktor seharusnya dikecualikan dari pengenaan PPN atas impor barang eksplorasi tersebut.

Pada akhirnya, melihat bahwa produksi minyak nasional terus mengalami penurunan setiap tahunnya hingga mengubah Indonesia menjadi net importer minyak dan stagnannya produksi gas dalam beberapa tahun terakhir menggerakkan pemerintah untuk mencari solusi dalam memecahkan permasalahan produksi ini. Dengan mendasarkan pada tuntutan utama kontraktor agar dibebaskan dari kewajiban pembayaran berbagai macam pajak pada tahap eksplorasi, termasuk diantaranya PPN atas impor barang, maka pemerintah pada akhirnya bersedia untuk menerbitkan kebijakan pemberian paket insentif perpajakan bagi kontraktor migas yang berada dalam tahap eksplorasi, salah satunya adalah insentif berupa PPN ditanggung pemerintah bagi kegiatan impor

⁹⁹ *Draf Production Sharing Contract, Section VI : Recovery of Operating Costs and Handling of Production*, Paragraph 6.1.2

¹⁰⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Moehardjo, Konsultan Pajak, pada tanggal 26 Mei 2008, bertempat di PT CHIPS, Graha Satria Lt. 2, Jl. Fatmawati Raya, Jakarta

barang yang dipergunakan dalam tahap eksplorasi yang diatur dalam PMK Nomor 178 Tahun 2007. Namun demikian, insentif PPN ditanggung pemerintah ini belum dapat dikatakan sebagai bentuk insentif yang ideal bagi kontraktor jika mendasarkan pada waktu pemanfaatan insentif yang diberikan pemerintah. Kekurangan insentif ini salah satunya ditimbulkan oleh masa berlaku insentif yang hanya selama satu tahun, sebagai akibat dari penggunaan Undang-Undang APBN 2007 sebagai konsiderans hukum. Padahal kontraktor sudah selayaknya mendapatkan pembebasan dari kewajiban pembayaran PPN selama berlangsungnya tahap eksplorasi, yakni untuk jangka waktu enam hingga sepuluh tahun. Untuk tahun depan, Pemerintah seyogyanya tetap memberikan insentif PPN bagi impor barang untuk eksplorasi migas tetapi dengan mencari bentuk insentif PPN lain dengan masa berlaku yang seimbang dengan jangka waktu tahap eksplorasi dan dengan tetap mempertimbangkan kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan yang terkait dan klausul dalam *Production Sharing Contract*.