

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perekonomian suatu negara dapat berkembang dengan pesat jika terdapat unsur-unsur yang mendukungnya. Pemerintah berupaya menjalankan fungsinya untuk memperbaiki keadaan ekonomi semakin membaik. Dalam menjalankan berbagai fungsinya, tujuan yang hendak dicapai pemerintah adalah kesejahteraan masyarakat. Negara dengan sumber daya yang baik memiliki potensi yang besar untuk berkembang dan maju.¹ Perekonomian yang baik ditandai dengan semakin meningkatnya kegiatan perdagangan, baik perdagangan dalam negeri maupun perdagangan luar negeri, karena perdagangan mempunyai peranan yang penting dalam menggerakkan roda perekonomian. Perdagangan yang menghasilkan barang dan jasa terus diproduksi untuk memenuhi kebutuhan masyarakat banyak. Kegiatan perdagangan pun terus berkembang, tidak hanya dalam negeri saja, tetapi telah meluas antar negara dan berkembang menjadi hubungan antar negara. Perkembangan tersebut karena semakin bertambahnya kebutuhan manusia, dan didukung makin berkembang pula ilmu pengetahuan dan teknologi. Selanjutnya kemampuan untuk menguasai perdagangan dan atau kegiatan bisnis lainnya memiliki peran yang penting dalam perekonomian dunia.

Kegiatan usaha dan industri mulai membaik sejak krisis ekonomi yang melanda Indonesia dan beberapa negara Asia lainnya. Perdagangan pun semakin ramai ditandai dengan dimulainya era globalisasi dan pasar bebas dimana barang keluar masuk menjadi lebih mudah. Dunia perdagangan yang berkembang dengan pesat di mana ekonomi dunia yang makin interdependen dan global, kemungkinan konsekuensi terbesar berupa peningkatan arus perdagangan barang maupun uang antar negara. Batas negara juga akan makin kurang relevan, khususnya dalam hal perpindahan uang dan investasi, masing-masing negara saling berupaya untuk memperoleh manfaat sebesar-besarnya dari perkembangan semacam ini.

¹ Soekidjo Notoatmodjo, *Pengembangan Sumber Daya Manusia*, Jakarta : PT Rineka Cipta, 1998, hal. 1

Dalam lingkup global, perdagangan menjadi penting untuk kelancaran perpindahan barang dan jasa. Perpindahan tersebut menuntut kecepatan dan kelancaran demi terpenuhinya pemenuhan kebutuhan manusia. Perpindahan yang meliputi angkutan darat, angkutan laut dan angkutan udara menjadi sangat menentukan dalam setiap kegiatan perdagangan, akibat makin pesatnya perkembangan teknologi transportasi. Semakin tingginya persaingan perdagangan dalam dan luar negeri menyebabkan sistem pengangkutan yang cepat, aman, dan tepat dan biaya yang rendah banyak diincar oleh perusahaan-perusahaan yang berharap pengangkutan dan penerimaan barang dapat berjalan dengan lancar.

Indonesia sebagai negara berkembang, kemajuan perdagangan ini sangat menguntungkan, terutama dalam hal pemasukan bagi negara. Selain dapat menggairahkan kegiatan perekonomian, juga muncul potensi penerimaan negara dari pajak-pajak yang dipungut melalui kegiatan perdagangan tersebut. Dari pajak yang dipungut digunakan otoritas publik untuk membiayai kegiatan pemerintah dan pembangunan. Di Indonesia penerimaan rutin negara berasal dari pajak dan bukan pajak, tetapi ternyata penerimaan rutin yang berasal dari pajak merupakan bagian penerimaan yang terbesar.² Penerimaan pajak terutama berasal dari pajak langsung dan pajak tidak langsung. Yang dimaksud dengan pajak langsung adalah pajak yang dikenakan berdasarkan atas Surat Ketetapan Pajak (kohir) dan pengenaannya dilakukan secara berkala, misalnya tiap-tiap tahun (dikenakan pada waktu-waktu tertentu).³ Sedangkan yang dimaksud dengan pajak tidak langsung adalah pajak yang pemungutannya tidak dilakukan berdasarkan atas Surat Ketetapan Pajak (kohir) dan pengenaannya tidak dilakukan secara berkala.⁴

Indonesia sebagai negara berkembang, penerimaan yang paling besar dari sektor pajak berasal dari pajak tidak langsung, sebaliknya pada negara-negara yang sudah maju penerimaan pemerintah berasal dari pajak yang sebagian besar berasal dari pajak langsung.⁵ Penerimaan pajak setiap tahunnya naik turun, ada

² M. Suparmoko, *Keuangan Negara Dalam Teori dan Praktik*, BPFE Yogyakarta, 2000, hal 146

³ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, ErescoNV, Bandung 1963, hal 42-47

⁴ *Ibid*, hal. 42-47

⁵ M. Suparmoko, *Op. Cit*, hal 146

yang tidak memenuhi target tetapi ada juga yang bisa melebihi dari target.⁶ Walaupun demikian, penerimaan negara dari sektor pajak tetap menjadi andalan pemerintah untuk mendanai pembangunan dan kegiatan pemerintah lainnya. Pemerintah dalam hal ini harus lebih memperhatikan kebijakannya di bidang pajak, yaitu kebijakan pajak agar target penerimaan dari pajak dapat tercapai. Kebijakan pajak adalah salah satu bentuk kebijakan negara di bidang perpajakan. Kebijakan negara didefinisikan oleh Dye sebagai apapun yang dipilih oleh pemerintah untuk dilakukan atau tidak dilakukan (*whatever government choose to do or not to do*).⁷

Perbandingan seperti yang ditampilkan pada tabel dibawah ini. Pada tabel I.1 diketahui jumlah penerimaan pajak pada triwulan I tahun 2007 berdasarkan versi dari Ditjen Pajak, penerimaan pajak pada triwulan I tahun 2007 tersebut lebih baik daripada periode yang sama tahun sebelumnya.⁸

Tabel I.1

Penerimaan Pajak Triwulan I/2007 versi Ditjen Pajak (Rp miliar)

Jenis pajak	Triwulan I/2006	Triwulan I/2007	Kenaikan
PPh non-migas	41.987,62	51.599,76	
PPh Migas	6.456,20	7.483,34	
PPN	26.752,64	44.765,21	
PBB/BPHTB	727,81	-	
Pajak lainnya	536,60	637,31	
	76.460,87	104.485,62	
Restitusi	-	4.500,00	
Jumlah	76.460,87	99.985,62	30,77%

Sumber : <http://www.pb-co.com>

Penerimaan dari negara yang berasal dari pajak yang meningkat dari tahun ke tahun menunjukkan bahwa ekonomi Indonesia juga semakin baik dan berjalan kondusif. Salah satu potensi penerimaan pajak yang bisa digali adalah dengan cara

⁶ *Ibid*, hal 146

⁷ Thomas R. Dye, *Understanding Public Policy*, (Englewood Cliffs N.J: Prentice Hall. Inc. 1985)

⁸ Menurut penjelasan Direktur Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Ditjen Perbendaharaan, Heikinus Manao, pada 3 April 2007 mengenai penerimaan perpajakan per akhir Maret 2007 disampaikan pada situs <http://www.pb-co.com/news> yang diunduh pada tanggal 18 Februari 2008

meneliti kembali sumber-sumber penerimaan pajak dari cabang-cabang atau unit-unit usaha ekonomi yang terdapat dalam masyarakat bisnis dengan melakukan perluasan pengenaan pajak, baik Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Penerimaan yang salah satunya bersumber dari pemungutan pajak memiliki peranan penting bagi kelangsungan suatu negara. Tanpa adanya penerimaan, maka pemerintah tidak akan dapat menjalankan tugasnya dalam mengkoordinasikan usaha-usaha pencapaian kesejahteraan setiap warga negara. Dalam pengkoordinasian tersebut, pemerintah berkepentingan untuk menjalankan berbagai fungsi, yang disebut oleh Musgrave dengan *Fiscal Function*.⁹

Salah satu cabang perekonomian yang sudah lama tumbuh berkembang dengan pesat di negara Indonesia adalah perusahaan jasa pengurusan transportasi atau *freight forwarding*. Jenis perusahaan ini memiliki hubungan langsung secara timbal balik yang sangat kuat dengan perusahaan pelayaran dan perusahaan penerbangan. Peranan sektor usaha ini sangatlah besar dalam mata rantai jalur perdagangan internasional untuk barang/komoditi yang dikirim ke dan dari luar negeri, dan keberadaan jenis usaha ini sangat diperlukan oleh eksportir/importir untuk menjamin barang-barang komoditi tersebut diterima di tempat tujuan/pembeli tepat pada waktunya dengan selamat. Ini disebabkan karena jaringan/jangkauan operasional perusahaan pelayaran samudera dan perusahaan angkutan udara internasional hanya terbatas sampai pada pelabuhan-pelabuhan atau bandar udara utama di dunia, yang berbeda dengan jangkauan operasional perusahaan internasional *freight forwarding* sampai ke pelosok-pelosok daerah.

Dalam perkembangan tersebut, berkembang suatu jenis usaha yang khusus bergerak dalam pengiriman barang, terutama laut dan udara yang bertujuan memberikan jasa-jasa pelayanan/pengurusan atas seluruh kegiatan yang diperlukan bagi terlaksananya pengiriman, pengangkutan dan penerimaan barang. Perdagangan yang semakin ramai menyebabkan peningkatan volume pengiriman barang karena komoditas ekspor-impor dan pasar yang semakin bervariasi, menjadikan jasa pengiriman, baik lokal maupun international sangat dibutuhkan.

⁹ Richard A. Musgrave dan Peggy B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, New York : MCGraw Hill Company, 1989, hal 6

Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pasar jasa pengiriman barang masih terbuka lebar dan pembagian pangsa pasar yang relatif masih besar, baik jasa pengiriman domestik maupun internasional.

Saat ini, jumlah perusahaan yang bergerak di jasa *freight forwarding* semakin pesat di Indonesia. Kemajuan dan menjamurnya jenis usaha ini membuat para pelaku bisnis di bidang *freight forwarding* membuat suatu asosiasi yang menanungi kepentingan dan kesolidan *freight forwarding*. Asosiasi tersebut bernama GAFEKSI/INFA yang merupakan Asosiasi hasil peleburan atau fusi dari ketiga Asosiasi sebelumnya yaitu, GAVEKSI (Gabungan Wem & Ekspe di Seluruh Indonesia) di bawah Direktorat Jenderal Perhubungan Laut -Departemen Perhubungan dan INFFA (Indonesian Freight Forwarders Association) di bawah Departemen Perdagangan serta AEMPU (Asosiasi Ekspedisi Muatan Pesawat Udara) di bawah Direktorat Jenderal Perhubungan Udara Departemen Perhubungan.¹⁰ Kini secara nasional jumlah anggota GAFEKSI telah mencapai 1.350 perusahaan.¹¹

Berkaitan dengan fungsi utamanya sebagai perantara antara pengirim dan penerima barang, hampir keseluruhan kegiatan *freight forwarder* berhubungan dengan pihak ketiga yang terkait dengan pengiriman barang dalam rangka prosedur dan formalitas dokumentasi yang dipersyaratkan oleh peraturan di negara ekspor, transit dan impor, diantaranya instansi Bea dan Cukai dalam pelaksanaan *custom clearance*, pengelola pelabuhan dalam pelaksanaan *port clearance*, pemilik kapal, angkutan darat, penerbangan, pengelola pergudangan dan perusahaan asuransi. Banyaknya prosedur pengiriman barang hingga sampai ke tempat yang dituju, jenis kegiatan dalam *freight forwarding* mencakup banyak hal. Dalam proses pengiriman tersebut terdapat jasa pengepakan, sortasi, fumigasi, pengangkutan jasa penyimpanan di dalam gudang, dan lain-lain. Semua jasa tersebut merupakan satu rangkaian dan satu kesatuan jasa yang disebut dengan jasa *freight forwarding*.¹² Kemudian dalam melakukan usahanya, *freight forwarder* sering bertransaksi dengan pihak ketiga, dimana *freight forwarder* akan

¹⁰ www.gafeksi.or.id, diunduh pada tanggal 12 Maret 2008

¹¹ *Ibid*, diunduh pada tanggal 12 Maret 2008

¹² Gonjang-ganjing PPh 23, *Indonesian Tax Review Digest*, Volume IV/Nomor 09/2008

me-*reimburse* biaya tersebut kepada konsumennya. Transaksi *reimbursement* ini umumnya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan jasa yang bekerjasama dengan pihak ketiga dalam melakukan kegiatan pemberian jasa kepada konsumen (penerima jasa) antara lain perusahaan yang bergerak di bidang usaha jasa *freight forwarding* yang dalam kegiatan operasionalnya bekerjasama dengan pihak ketiga antara lain perusahaan pengangkutan / pengiriman barang.¹³

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-70/PJ/2007 Tanggal 9 April 2007 Tentang Jenis Jasa Lain Dan Perkiraan Penghasilan Neto Sebagaimana Dimaksud Dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf C Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang merupakan peraturan terbaru, mengeluarkan beberapa jenis jasa dari *list* jasa yang dikenai pemotongan PPh Pasal 23. Salah satu jasa yang tidak dikenakan lagi dari pengenaan pemotongan PPh Pasal 23 adalah jasa *freight forwarding*. Kemudian definisi tentang jasa *freight forwarding* juga tidak jelas dan hanya mengacu pada definisi menurut Keputusan Menteri Perhubungan No. KM/10 Tahun 1988 tentang Jasa Pengurusan Transportasi. Juga tidak dijelaskan dalam PER-70/PJ/2007 tentang definisi jasa perantara. Dalam praktiknya, banyak beberapa perusahaan *freight forwarding* yang dianggap melakukan jenis jasa ini. Ketidakjelasan ini banyak merugikan Wajib Pajak karena masih adanya ketidakpastian hukum yang terjadi.

B. Pokok Permasalahan

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-178/PJ/2006 Tanggal 26 Desember 2006 Tentang Jenis Jasa Lain Dan Perkiraan Penghasilan Neto Sebagaimana Dimaksud Dalam Pasal 23 Ayat (1) Huruf C Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, disebutkan bahwa jasa *freight forwarding* merupakan objek pemotongan PPh

¹³ Perlakuan Perpajakan Atas *Reimbursement*, www.dannydarussalam.com, diunduh pada tanggal 2 Maret 2008.

Pasal 23, yang berarti atas penghasilan yang diterima *freight forwarder* akan dikenakan pemotongan PPh Pasal 23. Sedangkan menurut peraturan terbaru yaitu PER-70/PJ/2007, jasa *freight forwarding* tidak terdapat di dalam *positive list* objek PPh Pasal 23, maka dari itu jasa *freight forwarding* bukan merupakan objek PPh Pasal 23.

Jasa *freight forwarding* itu sendiri adalah rangkaian kegiatan mulai dari pengiriman barang sampai diterimanya barang tersebut, dan didalamnya terdapat beberapa jenis jasa. Termasuk di dalam rangkaian jasa *freight forwarding* tersebut, ada beberapa jasa yang merupakan *positive list* objek PPh Pasal 23 yang mengacu pada PER-70/PJ/2007 yaitu seperti : jasa penyimpanan, sewa kendaraan angkutan umum, pengepakan, jasa penyimpanan dan sebagainya.

Berdasarkan uraian di atas, pokok permasalahan yang diangkat dalam penelitian skripsi ini adalah :

1. Bagaimana perlakuan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas rangkaian jasa yang dilakukan oleh *freight forwarding* sesuai dengan PER-70/PJ/2007 ditinjau dari azas kepastian hukum?
2. Bagaimana karakterisasi pemajakan atas jasa *freight forwarding*, khususnya ditinjau dari prinsip *substance over form*?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan di atas, pokok permasalahan yang akan dibahas dalam penulisan skripsi ini bertujuan untuk :

1. Untuk mengetahui perlakuan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 atas rangkaian jasa yang dilakukan oleh *freight forwarding* sesuai dengan PER-70/PJ/2007 ditinjau dari azas kepastian hukum.
2. Untuk mengetahui karakterisasi pemajakan atas jasa *freight forwarding* secara menyeluruh khususnya ditinjau dari prinsip *substance over form*.

D. Signifikansi Penelitian

1. Signifikansi Akademis

Secara akademis penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman mengenai perlakuan pemotongan PPh Pasal 23 atas rangkaian jasa transaksi yang dilakukan *freight forwarding* dan juga memberikan kontribusi sumbangan pengetahuan yang lebih luas terhadap bidang studi ilmu administrasi perpajakan.

2. Signifikansi Praktis

Penelitian ini diharapkan memberikan masukan-masukan atas penjelasan perlakuan perpajakan khususnya perlakuan pemotongan PPh Pasal 23 atas rangkaian jasa transaksi yang dilakukan *freight forwarding* dalam rangka meningkatkan perekonomian nasional.

E. Sistematika Penelitian

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan latar belakang masalah, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, serta sistematika penelitian.

BAB II KERANGKA TEORI DAN METODE PENELITIAN

Pada bab ini penulis menguraikan tinjauan pustaka penelitian sebelumnya dan penjabaran beberapa teori dan konsep mengenai Pajak Penghasilan sebagai acuan untuk mempelajari masalah perlakuan pemotongan PPh Pasal 23 atas transaksi yang dilakukan *freight forwarding*, konstruksi model teoritis dan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian skripsi ini yang terdiri pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data, populasi dan sampel, teknik analisis data, dan batasan penelitian.

BAB III GAMBARAN UMUM *FREIGHT FORWARDING* DAN PERLAKUAN PEMOTONGAN PPh PASAL 23 ATAS

TRANSAKSI YANG DILAKUKAN OLEH *FREIGHT FORWARDING*

Bab ini menguraikan gambaran umum jenis jasa *freight forwarding* dan ruang lingkup pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 dan perlakuan Pajak Penghasilan Pasal 23 terhadap rangkaian jasa-jasa yang terdapat di dalam *freight forwarding*, khususnya yang termasuk di dalam *positive* objek PPh Pasal 23 PER-70/PJ./2007.

BAB IV ANALISIS PERLAKUAN PEMOTONGAN PAJAK PENGHASILAN PASAL 23 ATAS TRANSAKSI YANG DILAKUKAN *FREIGHT FORWARDING* : (SUATU TINJAUAN UNTUK MENINGKATKAN KEPASTIAN HUKUM)

Pada bab ini penulis menganalisis lebih dalam mengenai permasalahan seputar pemotongan PPh atas seluruh rangkain jasa *freight forwarding* berupa jasa pengangkutan dan beberapa jasa pendukung lainnya. Ketidakjelasan peraturan yang ada mengenai jasa ini, apakah objek PPh Pasal 23 atau bukan objek PPh Pasal 23. Ketidakjelasan ini akan berdampak pada multitafsir pengenaan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 terhadap jasa *freight forwarding* yang dilakukan oleh pihak ketiga, yaitu pengguna jasa *freight forwarding*.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini penulis memberikan simpulan atas permasalahan yang diangkat dari penulisan skripsi ini dan rekomendasi yang diharapkan dapat memberi penjelasan mengenai pemotongan PPh Pasal 23 atas jasa *freight forwarding*.