

BAB 3

GAMBARAN UMUM INDUSTRI TEPUNG TERIGU DI INDONESIA DAN KETENTUAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERKAIT

3.1 Gambaran Umum Industri Tepung Terigu Di Indonesia

3.1.1 Profil Tepung Terigu dan Gandum

Cina, India, Amerika, Kanada, dan Australia, adalah beberapa negara produsen gandum terbesar dunia, yang sebenarnya bukanlah negara asal tanaman gandum. Para sejarawan mengindikasikan bahwa budidaya tanaman gandum pertama kali berasal dari daerah subur di sekitar sungai Nil, Eufрат dan Tigris. Barulah sekitar 5000 tahun yang lalu menyebar ke belahan dunia yang lain seperti Inggris raya, Irlandia, India, Spanyol/Portugis, dan Cina.

Kata terigu dalam bahasa Indonesia diserap dari bahasa Portugis *trigo* yang berarti gandum. Tepung terigu mengandung banyak zat pati, yaitu karbohidrat kompleks yang tidak larut dalam air. Tepung terigu juga mengandung protein dalam bentuk gluten, yang berperan dalam menentukan kekenyalan makanan yang terbuat dari bahan terigu.

Tepung terigu adalah tepung yang dibuat dari biji gandum, jadi pada dasarnya sama dengan tepung gandum. Sedangkan Gandum (*Triticum spp.*) adalah sejenis tanaman yang kaya akan karbohidrat. Gandum biasanya digunakan untuk memproduksi tepung terigu, pakan ternak, ataupun difermentasi untuk menghasilkan alkohol, (www.wikipediaindonesia.com), namun akan berbeda apabila dibandingkan antara tepung terigu dengan tepung gandum utuh (*whole wheat flour*). Tepung terigu dibuat dari bagian dalam gandum saja (disebut *wheat endosperm*) setelah membuang bagian luarnya yang keras dan banyak mengandung serat (*wheat bran*) dan bagian paling kecil dari inti biji gandum yang mengandung banyak vitamin dan mineral (disebut *wheat germ*), (www.yahoo.com). Tepung terigu merupakan tepung/bubuk halus yang berasal dari biji gandum, dan digunakan sebagai bahan dasar pembuat kue, mie dan roti.

3.1.2 Industri Tepung Terigu di Indonesia

Industri tepung terigu merupakan industri yang memiliki "*backward and forward linkages*" yang kuat dengan kegiatan ekonomi lain dan juga melibatkan konsumen di hampir semua lapisan masyarakat. Industri ini telah lama menikmati proteksi dari pemerintah, yaitu sejak pendiriannya di tahun 1979. Pada saat itu, pemerintah melakukan intervensi terhadap hampir setiap aspek dari industri tepung terigu sebagai berikut (Tesis, Sri Yuniarti, 2001).

- Pemerintah menetapkan harga gandum yang akan diproses oleh industri ini lebih rendah dari harga impor (*landed import prices*) yang sebenarnya
- Pemerintah juga menetapkan harga jual produk industri ini lebih tinggi dari harga impor (*landed import prices*) yang sebenarnya
- Distribusi tepung terigu diatur secara ketat oleh pemerintah dengan menunjuk BULOG sebagai satu-satunya lembaga yang dapat menjadi distributor

Intervensi pemerintah dengan memberikan proteksi kepada industri tepung terigu ini telah menimbulkan beberapa akibat. Pertama, konsumen harus membayar harga tepung terigu lebih tinggi dibandingkan harga seharusnya, yang pada gilirannya menyebabkan produk-produk olahan dari tepung terigu juga menjadi lebih mahal. Kedua, terjadinya *rent seeking behavior* disebabkan restriksi dalam distribusi tepung terigu. Ketiga, terhambatnya perkembangan industri-industri yang menggunakan bahan baku tepung terigu sebagai bahan bakunya, padahal industri-industri tersebut memiliki potensi berkembang yang besar dan sebagian merupakan industri mikro, kecil dan menengah. Selain itu kebijakan pemerintah dalam menangani industri tepung terigu juga membawa implikasi terkonsolidasinya industri mie dan industri bakery yang merupakan salah satu pengguna terbesar tepung terigu. Mengenai industri pengguna terigu nasional dapat dilihat pada Tabel 3. 1 berikut ini.

Tabel 3.1
Profil Industri Pengguna Terigu Nasional

Jumlah Industri Pengguna Dan Terigu Yang Dikonsumsi		Industri Besar Modern	Industri Tradisional		Rumah Tangga	Total
			UKM*	Industri Rumah Tangga		
Noodle	Instant Noodle	45	-	-	-	45
	Dry Noodle	23	273	-	-	296
	Wet Noodle	7	5.205	-	-	5.210
	Jumlah Industri	73	5.478	-	-	5.551
	Total Terigu (mt)	69.461	61.989	4.156	-	135.606
Biscuit	Cookies	32	10.318	-	-	10.350
	Wafer & Crakers	22	-	-	-	22
	Marie	15	-	-	-	15
	Snack	10	30	-	-	40
	Jumlah Industri	79	10.348	-	-	10.427
	Total Terigu (mt)	7.718	24.983	1.675	-	34.377
Bakery	Roti Tawar Manis	31	11.655	-	-	11.686
	Cake & Pastry	17	35	-	-	52
	Lain-Lain	-	2.748	-	-	2.748
	Jumlah Industri	48	14.438	-	-	14.486
	Total Terigu (mt)	2.358	62.182	4.169	-	68.709
Rumah Tangga	Total Terigu (mt)	-	-	-	11.500	11.500
Jumlah Industri		200	30.263	10.000	-	30.463
Jumlah Terigu yang digunakan (mt)		79.537	149.154	10.000	11.500	250.191
		31,8%	59,6%	4,0%	4,6%	100%

Sumber : APTINDO 2008

3.1.3 Proses Penggilingan

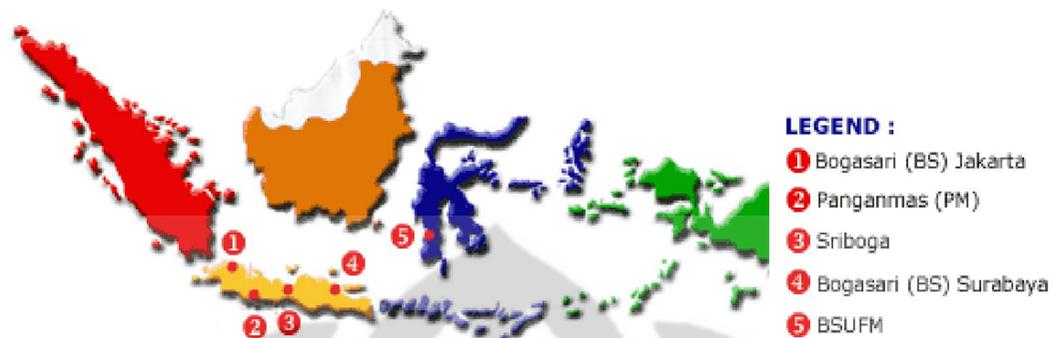
Proses penggilingan gandum menjadi tepung dikenal sebagai salah satu industri tertua di dunia dan hingga saat ini telah dikembangkan secara independen di beberapa lokasi di dunia. Tepung terigu atau yang dahulu sering disebut tepung terigu putih diketahui pertama diproduksi di Hungaria dan Jerman pada abad ke-18. Tepung tersebut diproduksi dengan menggunakan “*stone mill*”. Tentu saja dunia modern sekarang telah merubahnya. Penggilingan tepung telah menggunakan teknologi muktahir “*mill rollers*”. Pengguna akhir dari tepung terigu termasuk untuk mie, pasta, roti, biskuit, *cake*, *pastry*, dan tidak ketinggalan produk sampingannya yaitu dedak gandum. Dedak gandum adalah bahan baku berkualitas tinggi untuk makanan ternak.

Industri tepung terigu di Indonesia dimulai dari pendirian perusahaan penggilingan terigu pertama yaitu PT. Bogasari Flour Mills pada tahun 1971. Sebelum Bogasari didirikan, Indonesia mengimpor seluruh kebutuhan tepung terigunya. Lama-kelamaan disadari bahwa terigu yang tiba di pelabuhan Indonesia sering mengalami penurunan kualitas, seperti berkutu atau bau “apek” akibat waktu yang cukup lama selama perjalanan. Kondisi dan kandungan gizi tepung terigu tersebut menjadi tidak optimal lagi dibandingkan jika terigu tersebut dapat diproduksi sendiri di Indonesia. Perkembangan industri tepung terigu di Indonesia dipacu oleh beberapa faktor yaitu :

- Peningkatan kesadaran bahwa tepung adalah makanan yang sehat dan bergizi
- Kesadaran bahwa lebih baik memproduksi sendiri tepung terigu di Indonesia untuk menjaga kualitas dan kandungan gizi tepung terigunya
- Peningkatan konsumsi makanan berbasis terigu
- Alternatif diversifikasi pangan

Pada saat ini, telah ada empat industri terigu nasional yang beroperasi di Indonesia yaitu PT. Indofood Sukses Makmur, PT. Panganmas Inti Persada, PT. Sriboga Raturaya, dan PT. Eastern Pearl Flour Mills. Walaupun demikian konsumsi tepung terigu di Indonesia baru mencapai ± 15 kg / kapita (2002), masih sangat kecil jika dibandingkan dengan negara lain seperti misalnya Singapura yang mencapai ± 71 kg

/kapita atau Malaysia \pm 40 kg /kapita. Pertumbuhan yang berkelanjutan masih sangat memungkinkan bagi industri terigu di Indonesia. Berikut adalah gambar peta lokasi produsen terigu nasional di Indonesia.



Gambar 3. 1
Lokasi Produsen Terigu Nasional

Sumber: APTINDO 2008

Keterangan:

Bogasari (BS) Jakarta = PT. ISM Bogasari Flour Mills - Pabrik Jakarta

Bogasari (BS) Surabaya = PT. ISM Bogasari Flour Mills - Pabrik Surabaya

BSUFM = PT. Eastern Pearl Flour Mills

Sriboga = PT. Sriboga Raturaya

Panganmas (PM) = PT. Panganmas Inti Persada

Sampai saat ini tepung terigu merupakan produk impor yang didatangkan dari negara-negara subtropis seperti Amerika dan Australia. Biasanya terigu yang didatangkan masih berupa butiran biji gandum. Melalui proses pencucian, pengupasan sekam, penggilingan dan pemutihan (*bleaching*) maka jadilah tepung terigu seperti yang kita kenal. Di dalam proses pembuatan tepung terigu akan dihasilkan beragam tepung turunan. Seperti pada tahap penggilingan, sekam dan lembaga dipisahkan menjadi *flake flour*, bagian endosperma dihaluskan menjadi tepung terigu dan partikel endosperma yang berbentuk granular kasar dikenal dengan tepung semolina.

3.1.4 Profil Produsen Tepung Terigu X

PT. X didirikan pada tahun 1994 dengan tujuan untuk ikut berpartisipasi dalam industri tepung terigu guna memenuhi kebutuhan pangan yang bergizi dan higienis. Pada tahun 1995, PT. X mulai membangun pabrik tepung terigu di kawasan Pelabuhan Tanjung Emas Semarang, Jawa Tengah dengan pertimbangan Tanjung Emas adalah salah satu pelabuhan di Pulau Jawa yang strategis karena letaknya berada di tengah Pulau Jawa diapit oleh Jawa Barat dan Jawa Timur serta mengarah ke utara menghadap ke Kalimantan dan Sulawesi.

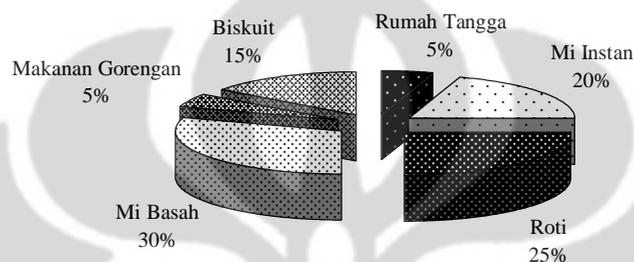
Proses pembangunannya berjalan kurang lebih 2 tahun, termasuk pemasangan mesin dan pembangunan dermaga untuk kapal gandum. Kesemuanya dilaksanakan sepenuhnya oleh tenaga-tenaga ahli bangsa Indonesia mulai dari proses desain, perhitungan beban sampai pembangunan fondasi struktur serta *finishing*. Perusahaan penyuplai mesin adalah *Golfetto* dari Italia yang telah berpengalaman merancang dan membuat mesin-mesin tepung terigu. Khusus untuk PT. X, *Golfetto* telah menggabungkan teknologi beberapa produk terakhir yang diterapkan di industri tepung terigu dari berbagai negara.

Didukung oleh para tenaga ahli dari dalam dan luar negeri yang profesional dan berpengalaman, PT. X mulai beroperasi pada tahun 1998 dengan kapasitas produksi sebesar 1500 ton gandum perhari untuk dijadikan tepung terigu yang terbaik dengan mutu tinggi. Setelah beroperasi dengan stabil dan lancar, maka peresmian pabrik tepung terigu PT. X dilaksanakan pada tanggal 19 Juli 1999 dengan visi menjadi industri tepung terigu terbaik di Asia Tenggara dengan penuh kepedulian terhadap lingkungan, (*Company Profile PT. X*).

Produksi tepung terigu di PT. X, masih mengandalkan bahan baku gandum yang diimpor dari Australia. Indonesia belum bisa menghasilkan gandum dengan kualitas yang baik, hal ini dikarenakan Indonesia masih belum menemukan bibit yang pas. Dengan demikian harga tepung terigu di PT. X mengikuti harga gandum internasional dan juga nilai tukar Rupiah. Sebagai komoditas vital, produsen tepung terigu di Indonesia termasuk PT. X mempunyai peranan dalam menjaga ketersediaannya dan juga harga sampai kepada tingkat konsumen. Sebagai salah satu

produsen besar tepung terigu di Indonesia, PT. X memfokuskan distribusi tepung terigu di wilayah Jawa Tengah.

Pengusaha UMKM di bawah naungan PT. X, menggunakan bahan baku tepung terigu untuk bermacam-macam produk olahannya. Produk akhir dari industri makanan berbasis tepung terigu ini yaitu mi instan sebanyak 20%, diolah menjadi roti sebanyak 25%, makanan gorengan 5%, biskuit 15%, untuk kebutuhan rumah tangga sebanyak 5%, dan terbanyak digunakan untuk pembuatan mi basah 30%, yang digambarkan melalui Gambar 3.2 berikut ini.



Gambar 3.2
Produk Olahan Tepung Terigu

Sumber : Bagian Pemasaran PT. X 2008

3.1.5 Pencatatan Akuntansi Yang Dilakukan PT. X Dalam Kegiatan Usahanya

Kegiatan impor gandum yang dilakukan PT. X dari Australia, merupakan transaksi impor Barang Kena Pajak, maka terutang PPN 10% dari Nilai Impor. Nilai impor ini didapat dari Harga Impor (*Cost + Insurance + Freight*) ditambah dengan Bea Masuk. PPN atas pemasukan barang impor yaitu gandum adalah Pajak Masukan bagi pengusaha yang nantinya dapat diperhitungkan dengan Pajak Keluaran. PPN atas impor (Pajak Masukan) harus sudah dilunasi oleh PT. X sebelum barang (gandum) dimasukkan ke dalam daerah pabean. Surat Setoran Pabean, Cukai, dan Pajak dalam rangka impor (SSPCP) merupakan bukti pembayaran PPN yang harus ditunjukkan ketika barang hendak dimasukkan ke daerah pabean. Bukti pembayaran ini merupakan dokumen lain yang fungsinya diperlakukan sama dengan Faktur Pajak

Standar. Pelunasan PPN terutang atas impor gandum tidak melalui mekanisme pemungutan tetapi harus dibayar sendiri oleh pengusaha yang memasukkan barang.

Ilustrasi Penghitungan Harga Impor dan PPN Terutang

Harga Impor (CIF) USD 200. Bea Masuk 5%. Kurs Rp 9.000,-.

Maka Penghitungannya :

Harga Impor	= USD 200 X Rp 9.000,-
	= Rp 1.800.000
Bea Masuk (5%)	= <u>Rp 90.000</u> +
Nilai Impor	= Rp 1.890.000
PPN (10%)	= Rp 189.000
PPH Ps. 22 (2,5%)	= Rp 47.250

PPN impor yang dibayarkan oleh PT. X merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut oleh PT. X nanti pada saat melakukan penyerahan tepung terigu kepada distributor ataupun industri makanan besar yang merupakan Pengusaha Kena Pajak. Sementara PPh Pasal 22 yang telah dibayarkan dapat menjadi kredit pajak dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak di akhir tahun pada SPT Badan PT. X. Atas transaksi impor gandum ini, PT. X mencatatnya sebagai berikut :

Transaksi impor gandum

Inventory	1.890.000
VAT in	189.000
Prepaid PPh Ps. 22	47.250
Cash	2.126.250

Dalam kegiatan usahanya, PT. X melakukan penjualan tepung terigunya melalui distributor. Di samping itu PT. X juga melakukan penjualan langsung kepada industri makanan besar yang menggunakan bahan baku utama tepung terigu. Saat melakukan penyerahan tepung terigu kepada distributor PT. X mencatatnya sebagai berikut :

Saat penyerahan (pembuatan invoice) ke distributor/industri makanan besar :

A/R	2.541.000	
VAT out		231.000
Revenue		2.310.000
Cost of Revenue	1.890.000	
Inventory		1.890.000

Saat pembayaran :

Cash	2.541.000	
A/R		2.541.000

Saat penyeteran PPN :

VAT out	231.000	
VAT in		189.000
VAT payable		42.000
VAT payable	42.000	
Cash		42.000

PPN Masukan karena dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran, maka tidak dapat dikapitalisasikan dengan penambahan harga perolehan tepung terigu. Pencatatan yang dilakukan oleh PT. X telah sesuai dengan rumus penghitungan PPN yang terutang sesuai dengan ketentuan Undang-undang PPN yang menganut *Indirect Substraction Method*, yaitu :

$$\begin{aligned}
 \text{VAT Payable} &= \text{VAT out} - \text{VAT in} \\
 &= (t \times \text{output}) - (t \times \text{input}) \\
 &= (10\% \times \text{Rp } 2.310.000) - (10\% \times \text{Rp } 1.890.000) \\
 &= \text{Rp } 231.000 - \text{Rp } 189.000 \\
 &= \text{Rp } 42.000
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan di atas jelas terlihat bahwa beban PPN yang sebenarnya dibayar oleh PT. X sebesar nilai tambah /*value added* yang didapat PT. X.

$$\begin{aligned}
 \text{Value Added} &= \text{output} - \text{input} \\
 &= \text{Rp } 2.310.000 - \text{Rp } 1.890.000 \\
 &= \text{Rp } 420.000
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{VAT} &= 10\% \times \text{Rp } 420.000 \\ &= \text{Rp } 42.000\end{aligned}$$

Untuk memproduksi tepung terigu, PT. X menggunakan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak lain sebagai bahan pembantu, barang modal atau sebagai komponen biaya lain. Pada waktu membeli Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak lain tersebut, PT. X membayar PPN kepada Pengusaha Kena Pajak yang menjual Barang Kena Pajak atau menyerahkan Jasa Kena Pajak tersebut. Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak tersebut dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungut nanti pada saat penyerahan tepung terigu.

3.2 Ketentuan Pajak Pertambahan Nilai Terkait

3.2.1 Kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah Atas Impor dan /atau Penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/Terigu

Awal tahun 2008, Pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan melalui Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 untuk komoditi tepung terigu dan bahan bakunya yaitu gandum. Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 berisi tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas Impor dan/atau Penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/Terigu. Sedangkan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 berisi tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas Impor dan/atau Penyerahan Dalam Negeri Gandum Pos Tarif 1001.90.19.00.

Dikeluarkannya peraturan ini adalah dalam rangka menstabilkan harga pangan pokok berupa gandum dan tepung gandum/terigu yang bertujuan untuk meringankan beban masyarakat. Peraturan ini berlaku efektif 7 Februari 2008. Dalam Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah adalah PPN terutang yang dibayar oleh Pemerintah dengan pagu Anggaran berdasarkan Undang-undang No. 45 Tahun 2007 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN 2008). PPN yang terutang atas impor dan/atau penyerahan dalam negeri gandum (Pos Tarif 1001.00.10.00) dan tepung gandum /terigu (Pos Tarif 1101.00.10.00) oleh Pengusaha Kena Pajak, Ditanggung Pemerintah.

Permohonan untuk mendapatkan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum/terigu diajukan kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Kemudian pada Surat Setoran Pajak (SSP) dibubuhkan cap **“PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK No.10/PMK.011/2008”**. Direktorat Jenderal Bea dan Cukai menyampaikan jumlah Pajak Ditanggung Pemerintah setiap triwulan kepada Direktur Jenderal Pajak paling lambat akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya triwulan. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan gandum/terigu wajib membuat Faktur Pajak dengan membubuhkan cap **“PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK No.10/PMK.011/2008”**.

Tentang tata cara penatausahaan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum dan/atau tepung terigu diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No.3/PJ/2008. Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas impor Gandum dan Tepung Gandum/Terigu yang Ditanggung Pemerintah tidak dipungut pada saat impor. Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/Terigu yang ditanggung pemerintah tidak dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat penyerahannya. Surat Setoran Pajak (SSP) yang merupakan aliran Pemberitahuan Pabean Impor (PPI) untuk impor Gandum dan Tepung Gandum/Terigu dibubuhi :

1. Cap **“PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 10/PMK.011/2008”** untuk impor Gandum Pos Tarif 1001.10.00.00 dan untuk impor Tepung Gandum/Terigu Pos Tarif 1101.00.10.00;
2. Cap **“PPN DITANGGUNG PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 25/PMK.011/2008”** untuk impor Gandum Pos Tarif 1001.90.19.00.

Pengusaha Kena Pajak wajib menerbitkan Faktur Pajak untuk setiap transaksi penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/Terigu. Penerbitan Faktur Pajak wajib dilakukan pada saat penyerahan. Kode Transaksi pada Kode dan Nomor Seri Faktur Pajak Standar atas penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/Terigu adalah 07. Faktur Pajak harus dibubuhi :

1. Cap "**PPN DIBAYAR OLEH PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 10/PMK.011/2008**" untuk penyerahan Gandum Pos Tarif 1001.10.00.00 dan untuk penyerahan Tepung Gandum/Terigu Pos Tarif 1101.00.10.00;
2. Cap "**PPN DIBAYAR OLEH PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 25/PMK.011/2008**" untuk penyerahan Gandum Pos Tarif 1001.90.19.00.

Ketentuan lebih lanjut mengenai teknis pelaksanaan diatur dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak SE-6/PJ/2008, tentang penyampaian Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-3/PJ./2008 tentang tata cara penatausahaan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor dan /atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu. Pada ketentuan ini disebutkan bahwa PPN yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk menghasilkan dan/atau menyerahkan gandum dan tepung gandum/terigu merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sedangkan PPN yang terutang atas impor dan/atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu oleh Pengusaha Kena Pajak yang Ditanggung Pemerintah tidak dapat dikreditkan.

3.2.2 Penghapusan PPN Ditanggung Pemerintah Atas Impor dan /atau Penyerahan Gandum dan Tepung Gandum/ Terigu

Pemerintah menghapuskan kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum melalui Peraturan Menteri Keuangan No.234/PMK.011/2008. Dalam Pasal 1, disebutkan bahwa Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 tentang PPN Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum por tarif 1001.90.19.00, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Dengan demikian, atas penyerahan tepung terigu dan atau impor gandum PPN terutang tidak ditanggung pemerintah. Peraturan ini berlaku efektif 1 Januari 2009.

BAB 4

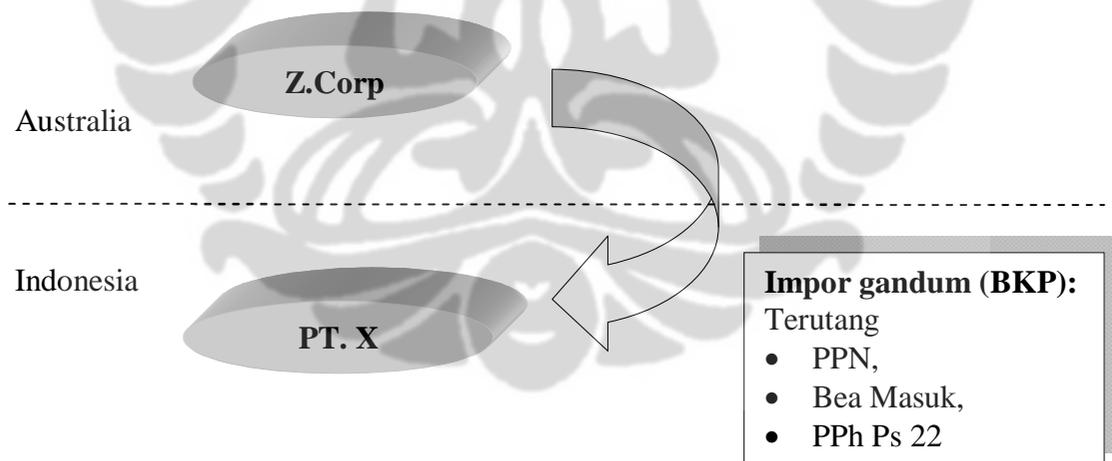
IMPLEMENTASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DITANGGUNG PEMERINTAH ATAS PENYERAHAN TEPUNG TERIGU DAN IMPOR GANDUM

Bab ini menganalisis implementasi kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum dengan menggunakan ilustrasi penghitungan pada PT. X, sebagai salah satu produsen tepung terigu di Indonesia. Penjelasan serta analisis didasarkan pada konsep serta teori yang telah dikemukakan sebelumnya, ketentuan perpajakan, hasil wawancara penulis dengan narasumber, serta interpretasi terhadap data-data pendukung yang terkait.

4.1 Implementasi Kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah Atas Penyerahan Tepung Terigu dan Impor Gandum di Produsen Tepung Terigu X

4.1.1 Pengenaan PPN Atas Penyerahan Tepung Terigu dan Impor Gandum

Gandum merupakan bahan baku utama pembuatan tepung terigu. Indonesia sampai saat ini masih mengimpor gandum dari luar negeri. PT. X sebagai salah satu produsen tepung terigu di Indonesia mengimpor gandum langsung dari Australia. Transaksinya dapat digambarkan dalam Gambar 4.1 berikut ini.



Gambar 4.1
Transaksi Impor Gandum PT. X

Sumber : Telah Diolah Kembali

Pasal 1 angka 9 Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 2000, menyebutkan bahwa impor adalah setiap kegiatan memasukkan barang dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean. Pasal 4 huruf (b) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 2000, menegaskan bahwa PPN dikenakan atas impor Barang Kena Pajak. Sesuai dengan *legal character* PPN, pada dasarnya PPN dikenakan atas konsumsi barang dan pemanfaatan jasa, serta dalam pemungutannya menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*).

Berdasarkan prinsip *destination principle*, komoditi gandum yang diimpor dari luar negeri ini menanggung beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri. Karena komoditi gandum ini ditujukan untuk dikonsumsi di Indonesia, maka atas komoditi gandum yang diimpor dari Australia, akan dikenakan PPN di Indonesia. Dengan demikian, gandum adalah merupakan Barang Kena Pajak, yang terutang PPN.

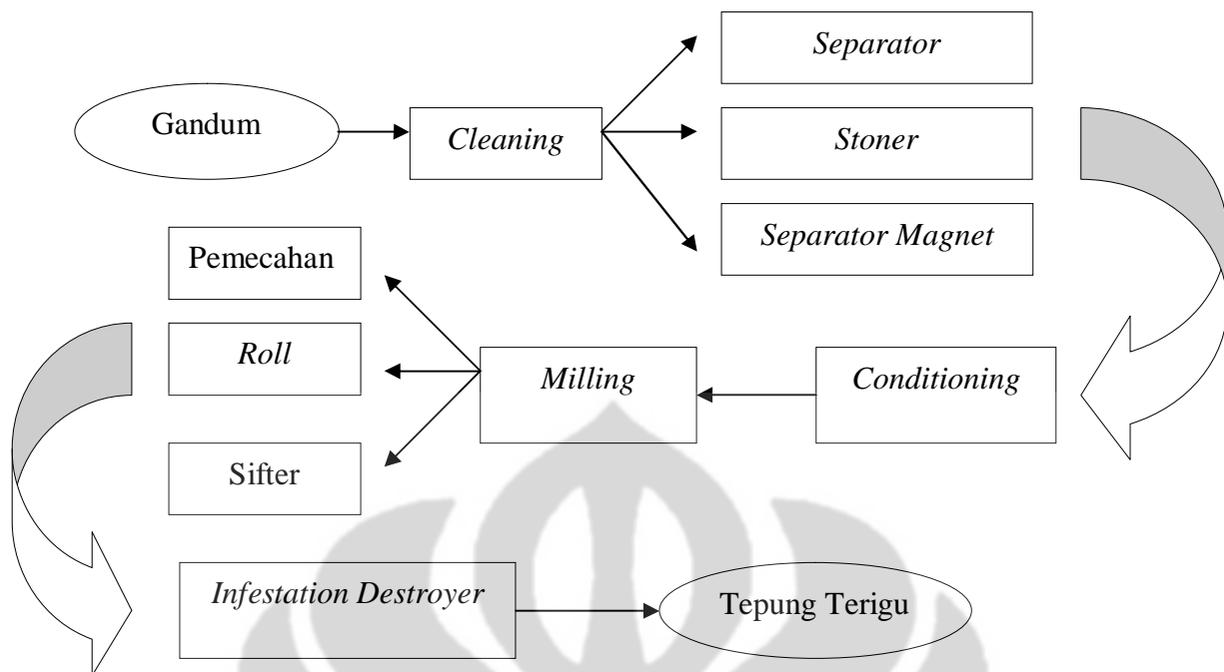
Merujuk pada ketentuan PPN secara umum dan aturan dalam Undang-undang PPN, maka atas impor dan penyerahan Barang Kena Pajak merupakan objek PPN. Relevansi PPN terkait dengan *legal character* PPN sebagai pajak penjualan, yaitu *general tax on consumption*. Bahwa PPN merupakan pajak tidak langsung yang dikenakan atas konsumsi secara umum. PPN dikenakan pada semua *private expenditure*, yang artinya objek PPN adalah semua pengeluaran baik dalam bentuk barang maupun jasa tanpa membedakan apakah barang tersebut adalah produksi lokal atau impor.

Komoditi gandum ini diolah oleh PT. X sebagai salah satu produsen tepung terigu di Indonesia menjadi tepung terigu. Pengolahan gandum menjadi tepung terigu menyebabkan gandum tersebut memiliki nilai tambah atau kegunaan yang lebih dari sebelumnya. Pertambahan nilai ini, karena telah digunakannya faktor-faktor produksi yang timbul di setiap jalur peredaran suatu barang seperti sewa, upah kerja, termasuk biaya untuk mendapatkan laba. Seperti yang dikemukakan Untung Sukardji, Widyaiswara Pusdiklat Perpajakan :

“Tepung terigu merupakan Barang Kena Pajak, dari gandum sampai menjadi tepung terigu melalui suatu proses pengolahan, sehingga mengandung unsur nilai tambah. Dari nilai tambah inilah yang merupakan objek PPN.” (Wawancara 28 April 2009).

Proses pengolahan gandum menjadi tepung terigu hingga memiliki nilai tambah melalui proses yang cukup panjang. Tahap awal proses produksi di PT. X adalah proses *Cleaning*. Pada tahap ini gandum akan melewati beberapa macam mesin yaitu *Separator*, *Stoner*, dan *Separator Magnet*. Di dalam proses ini bahan baku gandum akan dibersihkan dari material-material yang tidak diinginkan yang dapat merusak mesin produksi serta kualitas tepung terigu yang dihasilkan. Tahap selanjutnya adalah *Conditioning*, pada tahap ini gandum akan dicampur dengan air tujuan agar bahan baku gandum tersebut bisa mencapai satu tingkat kelembaban yang cukup untuk tahap berikutnya.

Tahap berikutnya yaitu proses *Milling*, merupakan proses mekanik yang menjadikan gandum menjadi tepung, *bran*, dan *polard*. Pada tahap ini, gandum akan melewati beberapa proses yang berulang-ulang seperti proses pemecahan, penggilingan (*Roll*), pengayakan (*Sifter*) dan pemurnian (*Purifer*). Proses ini memisahkan komponen-komponen utama dari gandum dan *endosperm* menjadi bagian-bagian yang terpisah dan kemudian mengubah/menggiling *endosperm* menjadi tepung terigu. Untuk menghindari dan membersihkan kutu yang mungkin ada pada gandum, pabrik tepung terigu PT. X telah menempatkan peralatan yang disebut *Infestation Destroyer* di dalam rangkaian mesin penggiling. Peralatan tersebut sangat bermanfaat untuk menghancurkan berbagai macam jenis serangga, kutu, larva dan telur kutu. Mengenai proses pengolahan gandum hingga menjadi tepung terigu disederhanakan dalam Gambar 4.2 berikut ini.



Gambar 4. 2
Proses Pengolahan Gandum Menjadi Tepung Terigu di PT. X

Sumber : Telah Diolah Kembali

Dalam Undang-undang PPN Tahun 2000, Pasal 1A ayat (1) huruf (a), disebutkan bahwa yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah penyerahan hak atas Barang Kena Pajak karena suatu perjanjian. Perjanjian yang dimaksud dalam ketentuan tersebut meliputi jual beli, tukar menukar, jual beli dengan angsuran atau perjanjian lain yang mengakibatkan penyerahan hak atas barang. Selanjutnya dalam Pasal 4 huruf (a) Undang-undang PPN, menerangkan bahwa PPN dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh Pengusaha. Jadi, pada dasarnya penyerahan Barang Kena Pajak adalah terutang PPN. Sebagaimana pernyataan Bapak Rustam Effendi, *Head of Tax and Non Tax Division I* Badan Kebijakan Fiskal.

“Pada dasarnya semua barang adalah Barang Kena Pajak. Kecuali yang ada dalam *negative list* yang merupakan non-BKP.” (Wawancara 15 Mei 2009).

Penggolongan tepung terigu sebagai kebutuhan sembilan bahan pangan pokok masyarakat Indonesia, tidak mempengaruhi pengenaan PPN. Pada dasarnya tepung terigu dan gandum sebagai bahan bakunya merupakan Barang Kena Pajak. Rustam Effendi menambahkan pendapatnya mengenai hal ini sebagai berikut.

”Tepung terigu dan gandum sebagai bahan bakunya adalah Barang Kena Pajak, dan bukan merupakan barang strategis.” (Wawancara 15 Mei 2009).

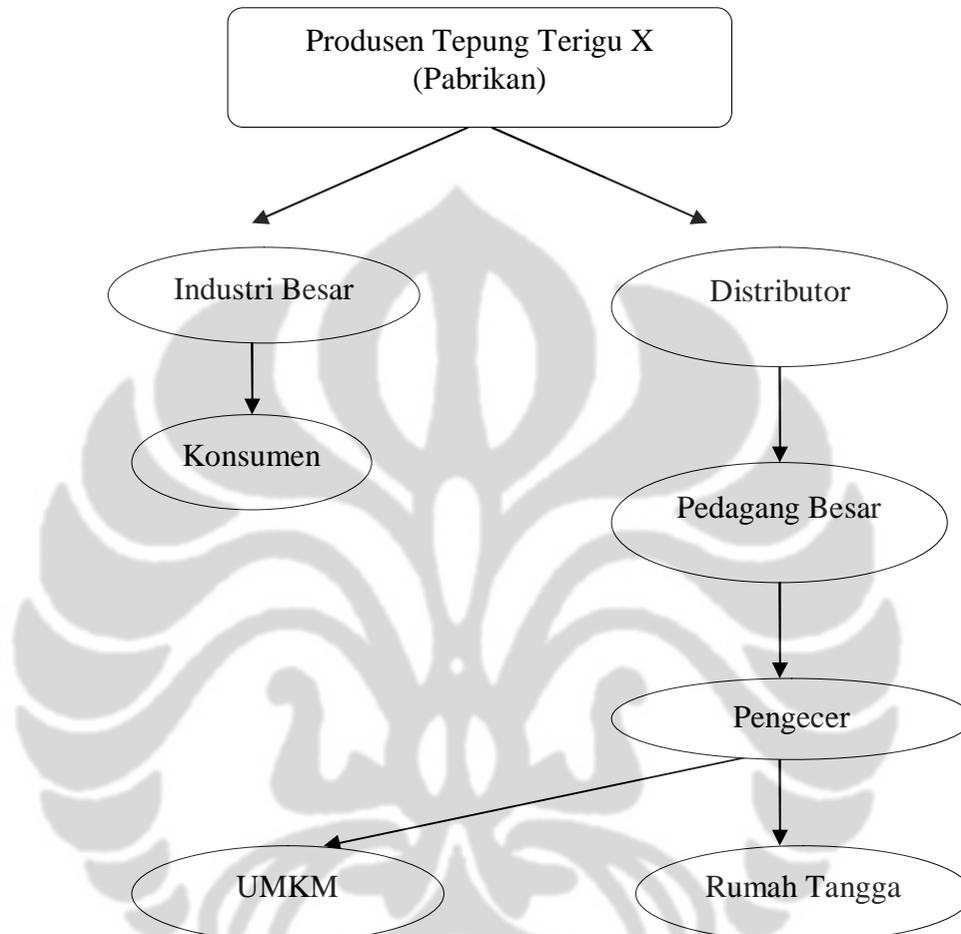
Gandum merupakan Barang Kena Pajak, karena sifat atas barangnya yang diimpor, masuk dari luar daerah pabean ke dalam daerah pabean Indonesia yang merupakan objek PPN, karena PPN dikenakan di tempat tujuan (*destination principle*) penggunaan atau konsumsi barang tersebut. Tepung terigu merupakan Barang Kena Pajak, karena ada nilai tambah dalam prosesnya dari gandum diolah menjadi tepung terigu. Nilai tambah tersebut karena telah digunakannya faktor-faktor produksi sehingga menambah nilai suatu barang.

PPN adalah pajak atas konsumsi, yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak ataupun pemanfaatan Jasa Kena Pajak. Proses pengolahan gandum menjadi tepung terigu telah mengalami suatu nilai tambah, sehingga atas penyerahannya dikenakan PPN sebesar nilai tambah tersebut. Tepung terigu merupakan barang komoditas pangan yang banyak digunakan baik oleh industri makanan berbasis tepung terigu maupun rumah tangga. Dengan demikian, atas penyerahannya mulai dari tingkat pabrikan (*manufacture*) sampai dengan konsumen akhir (*end user*) dikenakan PPN, berikut adalah pernyataan Untung Sukardji.

“Pada dasarnya PPN adalah pajak atas konsumsi, PPN dikenakan atas setiap konsumsi Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak. Sesuai dengan *legal character* PPN juga, yaitu *multi stage tax*, PPN dikenakan di setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi. Karena jika tidak maka akan *ngawur*.” (Wawancara 28 April 2009).

Produk tepung terigu PT. X lebih banyak digunakan oleh Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) di Jawa Tengah. Produk tepung terigu PT. X lebih dikenal dan sudah menjadi bahan baku andalan UMKM berbasis tepung terigu di Jawa Tengah dan sekitarnya. Apabila dipersentasekan, pengguna tepung terigu PT. X, sebanyak 60% adalah UMKM, industri besar sebanyak 32%, dan sisanya adalah rumah tangga sebanyak 8%. Pendistribusian tepung terigu PT. X dilakukan melalui

dua cara, yaitu penjualan kepada distributor, dan penjualan langsung kepada industri makanan besar. Mekanisme distribusi penjualan tepung terigu di PT. X dapat digambarkan pada Gambar 4.3 berikut ini.



Gambar 4.3
Mekanisme Distribusi Penjualan Tepung Terigu di PT. X

Sumber : Telah Diolah Kembali

Pengenaan PPN di setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi, pada dasarnya yang menanggung beban PPN adalah konsumen akhir dari pengguna Barang Kena Pajak atau yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak. Sebanyak 60% pengguna tepung terigu PT. X adalah UMKM. Pada saat UMKM berbasis tepung terigu ini membeli bahan baku olahan industri mereka yaitu tepung terigu dari PT. X, jalur distribusinya telah melalui distributor, pedagang besar, dan pengecer, sehingga

harga tepung terigu pada tingkat konsumen menjadi tinggi. PT. X selaku produsen tepung terigu, tidak mengontrol harga sampai kepada tingkat konsumen. Beban PPN ditanggung oleh UMKM dan rumah tangga yang menggunakan tepung terigu. UMKM yang menyerap 60% pangsa terigu PT. X, sebagian besar adalah bukan merupakan Pengusaha Kena Pajak. Dengan demikian, atas Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan akan dimasukkan dalam komponen harga pokok, pada produk olahan yang berbasis tepung terigu, sebagaimana pernyataan Untung Sukardji.

“PPN juga merupakan pajak objektif, dimana tidak melihat kondisi subjeknya. Jadi, tidak dibedakan apabila pengguna atau pemakai dari tepung terigu adalah UMKM atau bukan. Jika sebagian besar UMKM adalah bukan merupakan Pengusaha Kena Pajak, sehingga tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukannya, maka mau tidak mau Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan akan dimasukkan dalam komponen harga pokok.”(Wawancara 28 April 2009).

Pada dasarnya produsen dapat mengalihkan beban pajaknya, karena PPN adalah pajak tidak langsung, sehingga beban pajaknya bisa dialihkan. Beban pajak tersebut pada dasarnya dapat dialihkan kepada produsen (*backward shifting*) maupun dialihkan kepada konsumen (*forward shifting*). Penyerahan tepung terigu ini, produsen cenderung mengalihkan beban pajaknya kepada konsumen (*forward shifting*), hal tersebut dikarenakan produsen tidak ingin jumlah laba yang akan diterimanya menjadi berkurang.

Selain itu, pemilihan *forward shifting* juga dikarenakan komoditas tepung terigu sudah memiliki pangsa pasar yang jelas. Dimana terdapat ratusan ribu pengusaha makanan yang menggunakan bahan baku ini dalam kegiatan usahanya, sehingga bahan baku utama yaitu tepung terigu ini sangat penting ketersediaannya dalam proses produksi.

4.1.2 *Rational Choice* Yang Diterapkan Produsen Tepung Terigu X Saat Diberlakukannya Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah Atas Penyerahan Tepung Terigu dan Impor Gandum

Pemerintah memberikan insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum sejak 7 Februari 2008 sampai dengan 31 Desember 2008. Pemberian insentif ini hanya dilakukan dalam keadaan tertentu, di mana sepanjang tahun 2008 hampir seluruh komoditas pangan mengalami kenaikan. Pelaku dari kebijakan ini melibatkan beberapa pihak, yaitu produsen tepung terigu, industri besar sebagai pengguna bahan baku tepung terigu yang tergolong Pengusaha Kena Pajak, UMKM yang tergolong non-Pengusaha Kena Pajak, dan Direktorat Jenderal Pajak.

Sebagaimana telah dikemukakan pada bab sebelumnya bahwa dengan diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah, maka Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak nya yaitu tepung terigu dapat dikreditkan. Dalam proses produksi tepung terigu, pastinya produsen menggunakan bahan baku utama yaitu gandum, bahan pembantu, barang modal dan pemanfaatan jasa lainnya dalam proses produksi hingga menjadi barang antara yaitu tepung terigu. Sebelum diberlakukannya kebijakan insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum, mekanisme PPN yang berlaku di produsen tepung terigu X adalah mengkreditkan antara Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan. Apabila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Keluaran lebih besar dari pada jumlah Pajak Masukan, maka selisihnya merupakan PPN yang wajib dibayar produsen tepung terigu X.

Diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu, dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan dalam negeri gandum Pos Tarif 1001.90.19.00, mekanisme pengkreditan antara Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan tidak diterapkan. Saat berlakunya kebijakan ini PT. X tidak memungut PPN apabila terjadi penyerahan tepung terigu dari produsen kepada distributor ataupun industri makanan besar yang merupakan Pengusaha Kena Pajak. Jadi, memang tidak ada Pajak

Keluaran, dengan demikian distributor ataupun industri makanan besar hanya membayar harga tepung terigunya saja.

Begitu juga ketika PT. X mengimpor bahan baku utama yaitu gandum dari Australia. Sebelum berlakunya kebijakan ini, kewajiban PT. X adalah harus melunasi pungutan-pungutan sehubungan dengan kegiatan memasukkan barang ke dalam daerah pabean Indonesia. Pungutan yang dimaksud adalah PPN, Bea Masuk dan PPh Pasal 22. Saat diberlakukannya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum, PT. X tidak dibebani dengan kewajiban melunasi PPN atas impor gandum. Atas transaksi impor gandum yang dilakukan PT. X tetap terutang PPN, namun kewajiban pembayaran pajaknya dialihkan kepada pemerintah. PT. X harus mengajukan permohonan tertulis kepada Direktur Jenderal Bea dan Cukai dengan dilampiri dokumen Rencana Impor Barang untuk tahun yang bersangkutan. Sebelum diberlakukannya kebijakan ini, pembayaran PPN atas impor gandum ini cukup memberatkan produsen. Karena sebelum memulai produksi, produsen dibebani dengan pembayaran PPN yang dilakukan di awal.

Dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak SE-6/PJ/2008, disebutkan bahwa PPN yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk menghasilkan dan/atau menyerahkan gandum dan tepung gandum/terigu merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Jadi, Pajak Masukan atas pemakaian bahan pembantu, dan pemanfaatan jasa sehubungan dengan perolehan tepung terigu dapat dikreditkan, tetapi atas PPN yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak dalam hal ini produsen sehubungan dengan kegiatan penyerahan tepung terigu dan/atau impor gandum yang ditanggung Pemerintah, tidak dapat dikreditkan. Karena memang dalam hal ini tidak ada PPN yang dipungut sehubungan dengan kegiatan tersebut.

Sesuai dengan mekanisme pengkreditan PPN yang berlaku umum, Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak akan dikreditkan dengan Pajak Keluaran. Bila dalam suatu masa pajak jumlah Pajak Masukan lebih besar daripada jumlah Pajak Keluaran, maka selisihnya adalah PPN Lebih Bayar. Apabila dalam SPT Masa PPN yang dilaporkan menunjukkan Lebih Bayar, maka atas PPN Lebih

Bayar tersebut dapat dimintakan pengembalian (restitusi) oleh Pengusaha Kena Pajak.

Komponen bahan baku utama yaitu gandum dalam proses produksi mencapai 90%, sehingga dalam penentuan harga jual tepung terigu harga gandum sangat berpengaruh. Sisanya adalah biaya-biaya dari bahan pembantu seperti biaya sehubungan dengan kegiatan pabrik dan bahan kemasan. Ditambah dengan biaya lain-lain, meliputi fortifikasi tepung terigu, distribusi dan promosi. Atas Pajak Masukan dari bahan pembantu dan biaya lain-lain tersebut dapat dikreditkan sebagaimana ketentuan PPN yang berlaku.

Dalam implementasi kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan/atau impor gandum, produsen tepung terigu X tidak menerapkan mekanisme pengkreditan antara Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran. PT. X tidak mengkreditkan Pajak Masukan dari penggunaan bahan pembantu dan biaya lain-lain. *Rational choice* yang diterapkan yaitu, atas Pajak Masukan ini dimasukkan dalam komponen Harga Pokok Penjualan. Dengan demikian, dalam penghitungan harga jual tepung terigu terdapat unsur Pajak Masukan yang dijadikan biaya oleh PT. X. Sebagaimana yang diungkapkan Ibu Suwi selaku *Assistant Accounting Manager* PT. X mengenai hal ini.

“Saat berlaku kebijakan tersebut, kami membebankan Pajak Masukan dari penggunaan bahan pembantu dan biaya lain pada harga pokok. Karena nilainya bagi kami tidak material. Toh PPN saat kami jual kepada distributor Ditanggung Pemerintah. Jadi kalau kami bebaskan ke harga pokok tidak akan membuat harga jual menjadi naik secara drastis”. (Wawancara 18 Mei 2009).

Hal ini dilakukan karena apabila PT. X mengkreditkan Pajak Masukan tersebut, maka akan terjadi kelebihan pembayaran PPN (PPN Lebih Bayar). Atas kelebihan pembayaran PPN ini memang dapat dimintakan kembali atau dikompensasikan ke Masa Pajak berikutnya, tetapi PT. X memilih untuk menjadikan Pajak Masukan ini sebagai biaya, yang menjadi unsur Harga Pokok Penjualan.

Rational choice yang diterapkan produsen tepung terigu X dengan membebankan Pajak Masukan ini sebagai unsur biaya adalah karena persentase bahan pembantu dan biaya lain-lain dalam proses produksi yang dinilai tidak material. Jumlah keseluruhan persentase bahan pembantu dan biaya lain-lain dalam produksi tepung terigu adalah 10%, sehingga penghitungan PPN atas biaya tersebut

adalah 10% dikalikan dengan 10% dari total biaya produksi. Jadi nilai Pajak Masukan yang dimasukkan dalam Harga Pokok penjualan adalah 1% dari total biaya produksi. Jumlah ini dinilai tidak material bagi PT. X, apabila dikreditkan dalam SPT Masa PPN. Mengenai penghitungan Pajak Masukan tersebut dapat disederhanakan sebagai berikut.

Ilustrasi penghitungan Pajak Masukan yang dibebankan sebagai biaya :

Bahan baku utama (90%)	Rp 1.890.000
PPN impor 10%	--- (PPN DTP)
Bahan pembantu dan biaya lain-lain (10%)	Rp 210.000
PPN Masukan yang dibiayakan	Rp <u>21.000</u> +
Total HPP	Rp 2.121.000

Dari ilustrasi penghitungan tersebut dapat dilihat bahwa persentase Pajak Masukan yang dibebankan sebagai biaya adalah 1% dari total biaya produksi yaitu sebesar Rp 21.000. Apabila Pajak Masukan tersebut dikreditkan dengan Pajak Keluaran, maka akan terdapat kelebihan pembayaran PPN (PPN Lebih Bayar). Atas kelebihan pembayaran PPN ini dapat dimintakan kembali (restitusi) atau dikompensasi dengan masa pajak berikutnya. Mengenai ilustrasi pengkreditan Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan dapat disederhanakan sebagai berikut.

Ilustrasi Pengkreditan Pajak Masukan – Pajak Keluaran

Harga Pokok Penjualan	Rp 2.121.000
Laba 10%	Rp <u>212.100</u> +
Total harga	Rp 2.333.100
PPN 10% (PK)	Rp --- (PPN DTP)

PPN Terutang :

PK	--- (PPN DTP)
PM	<u>Rp 21.000</u>
LB	Rp 21.000

Selain Pajak Masukan yang dibebankan sebagai biaya yang dinilai tidak material, PT. X menganggap bahwa proses restitusi membutuhkan waktu dan

prosedur yang cukup panjang. Implementasi restitusi ini dinilai menghambat *cash flow* dan menimbulkan *cost of money* yang cukup besar bagi perusahaan. Apalagi ditambah dengan konsekuensi dilakukannya pemeriksaan oleh Direktur Jenderal Pajak, yang besar kemungkinannya untuk dilakukan pemeriksaan terhadap seluruh jenis pajak (*all taxes*). Sebagaimana yang dikemukakan Ibu Suwi mengenai hal ini.

”Karena kalau kita kreditkan, pastinya akan Lebih Bayar. Kan tidak ada Pajak Keluaran. Kalau kita restitusi? Konsekuensinya diperiksa DJP. Bisa-bisa malah diperiksa semua jenis pajak. Prosesnya pun panjang. Makanya mending kita bebaskan ke HPP. Toh nilainya gak material, gak akan menaikkan harga tepung terigu begitu saja. Kan gak ada PPN yang dibayar juga waku kita jual ke distributor.” (Wawancara 18 Mei 2009).

Apabila ingin melakukan restitusi, Pengusaha Kena Pajak dalam hal ini produsen tepung terigu harus mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang disampaikan dengan cara mengisi kolom yang tersedia dalam SPT masa PPN atau dengan surat tersendiri, yang disampaikan kepada Kepala KPP di tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan. Permohonan tersebut dilampiri dengan dokumen yang menyatakan adanya kelebihan pembayaran pajak, yaitu Faktur Pajak Masukan dan Faktur Pajak Keluaran yang berkaitan dengan kelebihan pembayaran PPN yang dimintakan pengembalian. Konsekuensi dari permintaan pengembalian kelebihan pajak (restitusi) adalah dilakukannya pemeriksaan oleh Direktur Jenderal Pajak kepada Wajib Pajak tersebut. Jangka waktu penyelesaian restitusi setelah dilakukannya pemeriksaan yaitu, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan Surat Ketetapan Pajak paling lambat :

- 2 (dua) bulan sejak saat permohonan diterima dalam keadaan lengkap oleh KPP, kecuali permohonan yang penyelesaiannya dilakukan melalui pemeriksaan untuk semua jenis pajak.
- 12 (dua belas bulan) sejak saat permohonan diterima dalam keadaan lengkap sepanjang penyelesaiannya dilakukan melalui pemeriksaan untuk semua jenis pajak.

Sebagaimana diatur dalam ketentuan PPN mengenai restitusi, Pengusaha Kena Pajak dapat mendapatkan kembali Pajak Masukan yang telah dibayarnya dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak permohonan. Direktur Jenderal Pajak harus melakukan pemeriksaan terlebih dahulu untuk memastikan bahwa Pengusaha Kena

Pajak tersebut memang berhak atas restitusi yang ditetapkan Direktur Jenderal Pajak. Berdasarkan hasil pemeriksaan bisa berbeda dengan permohonan restitusi yang diajukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Bisa Lebih Bayar dengan jumlah yang lebih kecil dari perhitungan Pengusaha Kena Pajak sehingga restitusi yang dibayarkan kepada Pengusaha Kena Pajak tidak sesuai dengan yang diajukan. Tentunya pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak membutuhkan waktu tergantung pada jenis pemeriksaan yang dilakukan. Implementasi restitusi ini dinilai menghambat *cash flow* dan menimbulkan *cost of money* yang cukup besar bagi perusahaan.

Pembebanan Pajak Masukan atas pemakaian bahan pembantu dan biaya lain pada komponen Harga Pokok Penjualan, maka PT. X tidak membutuhkan waktu yang lama untuk menunggu pengembalian pembayaran PPN yang Lebih Bayar. Kemudian juga tidak ada kemungkinan pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak untuk semua jenis pajak. Dimana dari pemeriksaan tersebut akan berimplikasi pada pemeriksaan seluruh jenis pajak (*all taxes*).

Implementasi kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum di PT. X, menjadikan masih adanya unsur PPN dalam komponen Harga Pokok Penjualan. Karena pembebanan Pajak Masukan ini pada Harga Pokok Penjualan. Tujuan pemerintah memberikan insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas komoditi ini adalah untuk menstabilkan harga atau paling tidak dapat menekan harga jual sebesar 10%. Pada implementasinya, dimanfaatkan oleh produsen, yang tidak ingin merestitusi PPN yang Lebih Bayar. Hal ini dilakukan karena PT. X tidak ingin dilakukan pemeriksaan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Apabila PT. X tidak mengkreditkan Pajak Masukan dengan Pajak Keluarannya, memang tidak melanggar ketentuan perundang-undangan, tetapi hal ini akan menambah unsur Harga Pokok Penjualan. Jadi, pada harga jual akan bertambah sebesar Pajak Masukan yang tidak dikreditkan tersebut. Pembebanan Pajak Masukan pada unsur Harga Pokok Penjualan dilakukan PT. X karena nilai pembebanannya yang masih dinilai tidak material. Karena nantinya pada saat penyerahan tepung terigu tidak ada Pajak Keluaran sebesar 10% yang dipungut PT. X kepada distributor ataupun industri makanan besar. Jadi pembebanan Pajak Masukan pada Harga Pokok Penjualan yang hanya 1% ini, dinilai tidak akan menyebabkan harga jual kepada

mata rantai berikutnya menjadi tinggi. Dikarenakan dengan adanya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu, kewajiban pembayaran PPN terutangnya dialihkan kepada Pemerintah. Dengan membebaskan Pajak Masukan ini, masih tetap dapat menurunkan harga jual tepung terigu. Mengenai penghitungan harga jual tepung terigu dengan insentif PPN Ditanggung Pemerintah dapat dilihat pada tabel 4.1 berikut ini.

Tabel 4.1
Ilustrasi Penghitungan Harga Jual Tepung Terigu di PT. X
dengan Insentif PPN Ditanggung Pemerintah

Biaya Produksi Tepung Terigu	PPN Ditanggung Pemerintah
<u>Bahan baku :</u>	
• Gandum (90%)	1.890.000
• PPN Impor	--
Total bahan baku utama	1.890.000
<u>Bahan Pembantu :</u>	
• FOH (3%)	63.000
• PPN	6.300
• Pengemasan (2%)	42.000
• PPN	4.200
Total bahan pembantu	115.500
<u>Biaya Lain-lain :</u>	
• Fortifikasi (1%)	21.000
• PPN fortifikasi	2.100
• Biaya distribusi (2%)	42.000
• PPN distribusi	4.200
• Promosi (2%)	42.000
• PPN promosi	4.200
Total biaya lain-lain	115.500
Harga Pokok Penjualan	2.121.000
Laba 10%	212.100
Harga Jual	2.333.100
PPN	--
Total Harga	2.333.100

Sumber : Telah Diolah Kembali

Tabel 4.1 menunjukkan bahwa Harga Pokok Penjualan tepung terigu ketika PPN nya Ditanggung Pemerintah, lebih besar sebesar Pajak Masukan yang tidak dikreditkan. Pajak Masukan tersebut adalah Pajak Masukan atas penggunaan bahan pembantu dan biaya-biaya lain sehubungan dengan perolehan tepung terigu. Pajak Masukan yang tidak dikreditkan meliputi PPN atas penggunaan FOH (*Factory Over Head*), penggunaan kemasan tepung terigu, dan biaya-biaya lain seperti fortifikasi tepung terigu, distribusi, serta promosi. Walaupun saat diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah PT. X membebaskan Pajak Masukan yang tidak dikreditkan, tetapi kebijakan ini dinilai masih mampu menurunkan harga jual tepung terigu dari produsen ke mata rantai jalur distribusi berikutnya.

Komponen bahan baku utama dalam produksi tepung terigu yaitu gandum, mencapai 90%. Saat diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu, kebijakan ini berlaku pula atas impor gandum. Atas impor gandum yang dilakukan PT. X, tidak ada PPN impor yang dibayarkan oleh PT. X. Karena PPN terutang atas impor gandum tersebut dibayar oleh Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) pada pagu anggaran dalam APBN. Sebagaimana yang disampaikan oleh Rustam Efendi.

“Dalam proses implementasinya, karena impor gandum merupakan impor barang atau Barang Kena Pajak, maka terkait dengan penjelasan Pasal 4 huruf b Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai, kewenangan dititipkan kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) sehingga dalam hal ini peran implementasi kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor barang untuk kegiatan impor gandum sepenuhnya berada di DJP, tetapi pemungutnya dilakukan oleh DJBC”. (Wawancara 15 Mei 2009).

Mekanisme pengenaan PPN atas tepung terigu saat PPNnya Ditanggung Pemerintah, yaitu melibatkan Dirjen Anggaran PPN atas PPN yang terhutang oleh produsen tepung terigu melalui Surat Perintah Membayar (SPM) yang nilainya nihil. Seperti penjelasan Untung Sukardji berikut ini.

“Mekanisme PPN Ditanggung Pemerintah, DJP meminta kepada Dirjen Anggaran untuk PPN yang terutang oleh misalnya produsen tepung terigu tetapi dibayar oleh pemerintah melalui SPM (Surat Perintah Membayar) tetapi nilainya nihil hanya ada angka PPN yang Ditanggung Pemerintah dalam SPM, tetapi tidak ada pemindahan uang secara riil”. (Wawancara 28 April 2009).

Diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu ini, juga berlaku untuk impor bahan baku utamanya yaitu gandum. Jika kebijakan insentif PPN Ditanggung Pemerintah hanya diberikan atas penyerahan tepung terigu saja, maka akan menguras *cost of production* yang harus dilakukan pada awal tahap produksi. Mengingat komponen gandum dalam tepung terigu mencapai 90% dari total biaya produksi, maka nilai ini sangat signifikan. Hal ini disampaikan oleh Ibu Suwi selaku *Assistant Accounting Manager* PT. X.

“Komponen gandum dalam proses produksi tepung terigu 90%, sisanya adalah biaya bahan pembantu yaitu FOH (*Factory Over Head*), bahan kemasan, serta biaya lain-lain meliputi promosi, distribusi dan fortifikasi tepung terigu.” (Wawancara 18 Mei 2009).

Bila atas impor gandum yang dilakukan PT. X PPNnya tidak Ditanggung Pemerintah maka PT. X harus melunasi kewajiban pembayaran PPN terlebih dahulu. PPN atas impor gandum tersebut dinilai cukup signifikan, mengingat 90% komponen pada Harga Pokok Penjualan adalah gandum. Pada saat berlakunya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum sangat menguntungkan produsen tepung terigu. Sebagaimana disampaikan Ibu Suwi mengenai hal tersebut.

“Saat diberlakukannya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum, produsen diuntungkan dari segi *cash flow*.” (Wawancara 18 Mei 2009).

Saat PPN atas impor gandum tidak Ditanggung Pemerintah, produsen tepung terigu wajib melunasi pajak-pajak yang terutang terlebih dahulu. Kewajiban pajak-pajak tersebut, salah satu di antaranya adalah PPN. Pembayaran PPN impor gandum ini dilakukan di awal proses produksi. Jadi, barang impor berupa gandum tersebut baru dapat diterima sampai gudang produsen jika seluruh pungutan-pungutan tersebut diselesaikan.

Hal ini tidak dapat dihindari oleh produsen, karena jika pungutan-pungutan tersebut tidak dilunasi terlebih dahulu, maka proses produksi di pabrik akan terhambat. Pembayaran PPN impor gandum ini nilainya cukup signifikan, mengingat komponen gandum dalam Harga Pokok Produksi mencapai 90%. Dapat disimpulkan bahwa pada saat diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum, sangat dirasakan manfaatnya oleh produsen tepung terigu. Apabila

seharusnya produsen diwajibkan membayar terlebih dahulu PPN impor, tetapi kewajiban pembayaran PPN impor gandum yang terutang ada pada Pemerintah.

Ilustrasi Penghitungan Harga Impor dan PPN Terutang

Harga Impor (CIF) USD 200,-. Bea Masuk 5%. Kurs Rp 9.000,-.

Maka Penghitungannya :

Harga Impor	= USD 200 X Rp 9.000,-
	= Rp 1.800.000
Bea Masuk (5%)	= $\frac{\text{Rp } 90.000}{100} \times 5$
Nilai Impor	= Rp 1.890.000
PPN (10%)	= Rp 189.000

Dari ilustrasi penghitungan PPN atas impor gandum tersebut, maka pada saat berlakunya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum produsen akan diuntungkan *saving* sebesar Rp 189.000. Apabila atas impor gandum tersebut tidak Ditanggung Pemerintah, maka PT. X diwajibkan membayar PPN impor tersebut terlebih dahulu. Saat PPN atas impor gandum tidak Ditanggung Pemerintah, pembayaran PPN atas impor bahan baku utama ini menghambat *cash flow* apalagi di saat harga gandum internasional melonjak, sehingga menimbulkan *cost of money* yang besar bagi PT. X. Mengingat komponen gandum dalam proses produksi tepung terigu mencapai 90%. Dengan demikian atas PPN impor tersebut dapat dimanfaatkan produsen untuk biaya-biaya operasional lainnya. Dari sisi produsen memberikan keekonomisan, paling tidak mengurangi pengeluaran operasional selama satu tahun. Produsen tidak lagi dibebani dengan kewajiban pembayaran PPN atas impor gandum yang dilakukannya. Dalam hal ini proses produksi juga tidak akan terganggu.

Untuk mendapatkan insentif PPN Ditanggung Pemerintah ini, dalam Pasal 3 Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai No.P-04/BC/2008 disebutkan bahwa untuk mendapatkan insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum ini, sebelum melakukan pembayaran di Bank Devisa/Persepsi, importir mengajukan Surat Setoran Pabean, Cukai dan Pajak Dalam Rangka Impor (SSPCP) yang telah diisi lengkap dan benar, termasuk mencantumkan nilai PPN yang terutang kepada Kepala Kantor Pabean. Kepala Kantor Pabean atau Pejabat yang ditunjuk membubuhkan cap pada SSPCP : **“PPN Ditanggung Pemerintah EKS PMK-**

10/PMK.011/2008”, dalam hal yang diimpor adalah gandum (Pos Tarif 1001.10.00.00); atau tepung gandum/terigu (Pos Tarif 1101.00.10.00); atau **“PPN Ditanggung Pemerintah EKS PMK-25/PMK.011/2008”**, dalam hal yang diimpor adalah gandum (Pos Tarif 1001.90.19.00).

Mengacu pada ketentuan Pasal 13 Undang-undang PPN bahwa setiap penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak. Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, atau bukti pungutan pajak karena impor Barang Kena Pajak yang digunakan oleh Direktur Jenderal Bea dan Cukai. Faktur Pajak berfungsi sebagai sarana dalam mekanisme kredit pajak, dimana Faktur Pajak merupakan bukti pungutan pajak sebagai sarana untuk mengkreditkan pajak. Ketentuan pengisian Faktur Pajak Standar untuk penyerahan tepung terigu sama dengan ketentuan pengisian Faktur Pajak biasa. Jadi pada 2 digit pertama, yaitu kolom kode transaksi diisi dengan angka 07. Kode transaksi tersebut adalah kode transaksi penyerahan kepada selain pemungut PPN.

Diberlakukannya kebijakan insentif PPN Ditanggung Pemerintah tetap ada kewajiban administratif dari PT. X walaupun atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum PPN nya Ditanggung Pemerintah. Kewajiban administratif tersebut adalah, setiap PT. X melakukan penyerahan tepung terigu kepada mata rantai selanjutnya, maka PT. X diwajibkan menerbitkan Faktur Pajak dan membubuhkan Cap **"PPN DIBAYAR OLEH PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 10/PMK.011/2008"** untuk penyerahan Gandum Pos Tarif 1001.10.00.00 dan untuk penyerahan Tepung Gandum/Terigu Pos Tarif 1101.00.10.00; Cap **"PPN DIBAYAR OLEH PEMERINTAH EKS PMK NOMOR 25/PMK.011/2008"** untuk penyerahan Gandum Pos Tarif 1001.90.19.00.

Pada saat diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum, PT. X sebagai Pengusaha Kena Pajak juga harus tetap melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN. PT. X sebagai salah satu produsen tepung terigu di Indonesia, yang dalam hal ini hanya memiliki kegiatan usaha dalam memproduksi tepung terigu, maka dalam setiap transaksi atau penyerahan tepung terigu tidak ada Pajak Keluaran yang dipungut. Begitu pula pada mata rantai jalur produksi berikutnya. Dengan demikian, PT. X ataupun Pengusaha

Kena Pajak yang melakukan penyerahan tepung terigu ini, saat berlakunya kebijakan insentif PPN Ditanggung Pemerintah hanya perlu mengisi jumlah penyerahan pada kolom VI (jumlah dengan Faktur Pajak 07) diisi dengan jumlah Dasar Pengenaan Pajak, PPN, atau PPN dan PPn BM dari butir II atas penyerahan yang mendapat fasilitas tidak dipungut setelah dikurangi dengan Nota Retur yang terkait. Angka ini dipindahkan ke Induk SPT masa PPN (Form 1108) butir I.A.4, angka tersebut kemudian diperhitungkan menjadi jumlah Pajak Keluaran bagi Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha Kena Pajak melaporkan SPT masanya kepada KPP tempatnya melapor. Kepala KPP melaporkan jumlah penyerahan tepung terigu oleh Pengusaha Kena Pajak yang terjadi di wilayahnya. Kemudian melaporkan ke kepala kanwil setempat. Kepala kanwil kemudian melaporkan seluruh laporan KPP-KPP di wilayahnya, kemudian melaporkannya ke kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. kemudian Kepala Direktorat Jenderal Pajak melaporkan besarnya jumlah PPN yang harus dibayar pemerintah ke Dirjen Anggaran melalui penerbitan SPM Nihil. Kemudian Dirjen Anggaran akan memperhitungkan jumlah penerimaan pajak dan pengeluaran subsidi kemudian meminta Bank Indonesia untuk melakukan pemindahbukuan dari rekening pemerintah ke rekening penerimaan Direktorat Jenderal Pajak. Lalu dana subsidi PPN akan diperhitungkan sebagai bagian dari realisasi penerimaan pajak untuk masing-masing unit kantor yang mengadministrasikan PPN Ditanggung Pemerintah.

4.1.3 Peranan Insentif Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah Atas Penyerahan Tepung Terigu dan Impor Gandum

Kecenderungan melambatnya ekonomi global dan meningkatnya harga komoditi pangan akan mempengaruhi perekonomian Indonesia melalui meningkatnya inflasi. Sepanjang tahun 2008, beberapa komoditi pangan di dalam negeri meningkat drastis, seperti beras, tepung terigu, gandum, kedelai, dan minyak goreng. Dampak akhir dari meningkatnya harga-harga tersebut adalah menurunnya pendapatan riil masyarakat, terutama golongan menengah ke bawah.

Salah satu upaya yang dapat dilakukan Pemerintah untuk mencegah penurunan pendapatan riil masyarakat tersebut adalah melalui intervensi kebijakan fiskal, yaitu

penurunan harga dan/atau peningkatan pendapatan masyarakat. Penurunan harga dapat dilakukan melalui pengurangan beban pajak atau pemberian subsidi harga. Sedangkan peningkatan pendapatan masyarakat dapat dilakukan melalui pemberian bantuan langsung kepada masyarakat, seperti *cash transfer*.

Kedua instrumen tersebut diharapkan pada akhirnya dapat meningkatkan pendapatan riil masyarakat. Untuk mengatasi masalah tersebut, Paket Kebijakan Stabilisasi Harga Pangan Pokok (PKSHPP) yang dicanangkan Pemerintah dilakukan melalui pengurangan beban pajak atas beberapa komoditi pangan (beras, minyak goreng, tepung terigu, gandum dan kedelai) dan penambahan subsidi pangan. Pengurangan beban pajak dan pemberian subsidi pangan (antara lain beras dan minyak goreng) diharapkan dapat mengurangi beban perusahaan, sehingga dapat dikendalikan secara wajar. Pengurangan beban pajak dilakukan melalui pemberian fasilitas perpajakan, seperti penurunan tarif dan pembebasan tarif, serta pemberian insentif Pajak Ditanggung Pemerintah. Pemberian insentif pajak ditujukan kepada sektor industri riil. Berikut adalah penjelasan Fathurrochman Kepala Seksi Peraturan PPN Industri I Direktorat Jenderal Pajak tentang kebijakan Pajak Ditanggung Pemerintah :

“Pajak Ditanggung Pemerintah (DTP) adalah pajak terutang suatu perusahaan, baik swasta maupun BUMN yang ditanggung oleh Pemerintah melalui penyediaan pagu anggaran dalam subsidi pajak.”
(Wawancara 20 April 2009).

Insentif tersebut dapat berupa Bea Masuk maupun Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah. PPN Ditanggung Pemerintah dahulu merupakan fasilitas PPN yang pernah diterapkan oleh Pemerintah sebelum tahun 1995. Setelah diberlakukannya Undang-undang No. 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai, fasilitas PPN Ditanggung Pemerintah sudah tidak berlaku lagi. Dalam Pasal 16B Undang-undang No. 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai, hanya terdapat dua fasilitas. Fasilitas PPN yang dimaksud adalah Fasilitas PPN Dibebeaskan dan Fasilitas PPN Terutang Tidak Dipungut. Seperti yang dikemukakan Fathurrochman.

“Di Undang-undang PPN dikenal dua fasilitas yang diatur dalam Pasal 16B, yaitu berupa fasilitas PPN tidak dipungut dan dibebaskan. Keduanya merupakan fasilitas perpajakan, sehingga apabila diterapkan akan mempengaruhi sisi penerimaan pajak pada APBN.” (Wawancara 20 April 2009).

PPN Ditanggung Pemerintah masuk dalam anggaran subsidi pajak dalam bentuk insentif pajak pada Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN). Menurut Untung Sukardji, kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah ini dinilai tidak sesuai dengan Undang-undang PPN. Kebijakan ini tidak merujuk kepada peraturan di atasnya, yaitu Undang-undang PPN. Kebijakan ini menggunakan payung hukum Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-undang No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang No. 45 tahun 2007 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun 2008 dan Keputusan Presiden No.20/P tahun 2005. Untung Sukardji, menyatakan bahwa :

“PPN Ditanggung Pemerintah merupakan insentif pajak dari pemerintah, sebenarnya PPN Ditanggung Pemerintah tergolong dalam fasilitas pajak dalam jangka pendek. Ini melanggar Undang-undang PPN Tahun 2000, dalam Pasal 16B, fasilitas PPN hanya ada 2, yaitu fasilitas dibebaskan dan fasilitas terutang tidak dipungut. Hal ini bertentangan dengan Undang-undang. Bagaimana hukum bisa ditegakkan, sedangkan peraturan yang dibuat saja bertentangan dengan Undang-undang”. (Wawancara 28 April 2009).

Setelah diberlakukannya Undang-undang PPN Tahun 2000, PPN Ditanggung Pemerintah dikategorikan sebagai insentif pajak. Insentif pajak ini hanya diberikan dalam jangka waktu atau keadaan tertentu. Walaupun kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah ini dikategorikan sebagai insentif pajak, tetap saja dinilai bertentangan dengan Undang-undang PPN. Tujuan Pemerintah dengan memberlakukan kebijakan ini hanya mengarah kepada efektifitas waktu yang dibutuhkan terhadap suatu kebijakan yang akan diambil. Dengan mengeluarkan kebijakan melalui Peraturan Menteri Keuangan (PMK) prosesnya lebih cepat, fleksibel dan jalurnya tidak panjang. Untung Sukardji menambahkan :

“Tetap saja hal ini bertentangan, karena Pemerintah hanya mengambil *simple* nya saja, dan juga lebih fleksibel. Karena jika Pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan melalui Peraturan Menteri Keuangan, jalurnya tidak terlalu panjang, dan lebih cepat prosesnya”. (Wawancara 20 April 2009).

Pada prinsipnya peraturan pelaksana dari suatu kebijakan harus merujuk kepada Peraturan perundang-undangan di atasnya. Sebenarnya, PPN Ditanggung Pemerintah dikategorikan sebagai insentif pajak dan bukan merupakan fasilitas PPN, yang menggunakan payung hukum Undang-undang APBN. Kebijakan pajak yang merujuk kepada Undang-undang APBN ini sifatnya yang tidak permanen, hanya diberikan dalam waktu atau keadaan tertentu, sehingga memang memerlukan waktu yang sangat cepat dalam pembuatan kebijakan tersebut, karena sifatnya yang dalam keadaan mendesak. Keputusan yang sifatnya mendadak (*adhock*) untuk segera diambil keputusan merupakan instruksi langsung dari Presiden untuk menyelesaikan permasalahan. Seperti yang dikemukakan Rustam Effendi *Head of Tax and Non-Tax Division* I Badan Kebijakan Fiskal.

“Kalo fasilitas PPN kan payung hukumnya Undang-undang PPN. Perlu dikonsultasikan dengan DPR, prosesnya pun panjang dan sifat kebijakannya permanen, bukan *adhoc*. Misalnya suatu barang strategis, maka barang tersebut sifatnya mesti strategis hari ini, besok, maupun tahun depan adalah barang strategis. Kalo PPN Ditanggung Pemerintah payung hukumnya adalah Undang-undang APBN, sifatnya yang tidak permanen. Misalnya hanya berlaku 1 tahun. Proses pembuatan kebijakannya pun tidak terlalu panjang.” (Wawancara 15 Mei 2009).

Dalam perhitungan anggaran pemerintah pada kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah ini akan bersifat netral, karena penerimaan pajak akan bertambah sebesar nilai PPN yang Ditanggung Pemerintah dan pada saat yang sama pengeluaran berupa subsidi dalam bentuk insentif pajak juga akan bertambah sebesar nilai PPN yang Ditanggung Pemerintah yang dicatat pada sisi pengeluaran. Sedangkan fasilitas perpajakan mengandung pengertian pemberian keringanan perpajakan, berupa bebas pajak atau pengurangan pajak untuk jangka waktu yang permanen, bukan *adhoc*. Fathurrochman menambahkan :

“Insentif PPN Ditanggung Pemerintah, pada sisi pengeluaran penerapannya akan mempengaruhi pengeluaran atau belanja APBN sebesar nilai Ditanggung Pemerintah dan juga pada sisi penerimaan pajak akan bertambah sebesar nilai Ditanggung Pemerintah. Insentif yang berbentuk PPN Ditanggung Pemerintah, tetap ada pembayaran utang PPN, tetapi pemenuhan kewajiban PPN tidak dilakukan oleh pengusaha melainkan oleh pemerintah sendiri.” (Wawancara 20 April 2009)

Tujuan utama pemberian insentif PPN Ditanggung Pemerintah dalam rangka mempercepat pemulihan kegiatan ekonomi dan mengantisipasi perlambatan usaha.

Terutama pada sektor riil sebagai bentuk dari kebijakan fiskal dalam lingkup kebijakan pajak. Perbedaan PPN Ditanggung Pemerintah dengan Fasilitas PPN dapat disederhanakan dalam Tabel 4.2 berikut :

Tabel 4.2
Perbedaan PPN Ditanggung Pemerintah dengan Fasilitas PPN

Pembeda	PPN Ditanggung Pemerintah	Fasilitas PPN
Subjek Pajak	Pemerintah	Pengusaha Kena Pajak
Proses Pembuatan Kebijakan	Lebih <i>simple</i> , prosesnya lebih cepat	Membutuhkan waktu yang lama dan birokrasi yang panjang
Bentuk Kebijakan	Peraturan Menteri Keuangan (PMK)	Peraturan Pemerintah (PP)
Payung Hukum	UU Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara	UU Pajak Pertambahan Nilai
Sifat Kebijakan	Tidak Permanen	Permanen
Pengaruh Pada Penerimaan Negara	Tetap ada pengakuan penerimaan PPN	Tidak ada penerimaan PPN yang dapat diakui

Sumber : Telah Diolah Kembali

Ada kesamaan antara insentif PPN Ditanggung Pemerintah dengan fasilitas PPN Terutang Tidak Dipungut. Yaitu Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak nya dapat dikreditkan, namun pada fasilitas PPN dibebaskan, atas Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan, tidak dapat dikreditkan. Dapat disimpulkan bahwa perbedaan insentif PPN Ditanggung Pemerintah dengan fasilitas PPN berbeda dari segi subjek pajak, proses pembuatan kebijakan, bentuk kebijakan, payung hukum maupun sifat kebijakannya.

Subjek pajak dari insentif PPN Ditanggung Pemerintah adalah Pemerintah itu sendiri, karena PPN yang terutang ditanggung oleh pemerintah. Sedangkan pada fasilitas PPN, yang menjadi subjek pajak adalah Pengusaha Kena Pajak. Pada proses pembuatan kebijakannya, insentif PPN Ditanggung Pemerintah lebih *simple*, dan prosesnya lebih cepat, namun pada fasilitas PPN membutuhkan waktu yang cukup lama dan birokrasi yang panjang, perlu didiskusikan dengan pihak legislatif yang pastinya membutuhkan waktu yang alot.

Bentuk kebijakan atau produk hukum atas kebijakan insentif PPN Ditanggung Pemerintah dapat berupa Peraturan Menteri Keuangan (PMK) dan peraturan pelaksana di bawahnya. Sedangkan mengenai fasilitas PPN diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP). Yang menjadi rujukan atau payung hukum dari insentif PPN Ditanggung Pemerintah adalah Undang-undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (UU APBN), namun pada fasilitas PPN Ditanggung Pemerintah yang menjadi payung hukum adalah Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Jadi, tidak benar apabila insentif PPN Ditanggung Pemerintah dinilai bertentangan dengan Undang-undang, karena memang tidak merujuk kepada Undang-undang PPN, tetapi kepada Undang-undang APBN. Sifat kebijakan fasilitas PPN diberikan dalam jangka waktu yang permanen, sedangkan insentif PPN Ditanggung Pemerintah tidak permanen atau sementara waktu saja, karena hanya diberikan dalam jangka waktu atau keadaan tertentu jika diperlukan untuk menumbuhkan sektor riil.

Kedua kebijakan ini sama-sama meniadakan kewajiban pembayaran atas PPN yang terutang oleh Wajib Pajak. Pada fasilitas PPN tidak ada penerimaan pajak yang dapat diakui oleh Direktur Jenderal Pajak atas transaksi yang dibebaskan atau tidak dipungut PPN nya, sehingga menyebabkan penerimaan negara lebih kecil dan muncul kerugian dari sisi penerimaan pajak. Dalam insentif PPN Ditanggung Pemerintah, tetap ada pengakuan penerimaan PPN oleh Direktur Jenderal Pajak atas objek PPN yang tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan. Walaupun PPN tersebut tidak dibayar oleh pengusaha sebagai pihak yang terutang melainkan oleh pemerintah sendiri. Bagi Direktur Jenderal Pajak insentif PPN Ditanggung Pemerintah memberikan sedikit keuntungan dibandingkan fasilitas PPN yang ada karena tidak mengganggu pencapaian target penerimaan pajak yang ditetapkan pemerintah. Meskipun sebenarnya kebijakan pemberian insentif PPN Ditanggung

Pemerintah ini menimbulkan *potential loss* bagi penerimaan negara, karena seharusnya ada pemasukan PPN dari sektor industri ini. Diberikannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah, maka pemerintah harus mengalokasikan sejumlah dana pada pengeluaran Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) untuk membayar PPN ini ke penerimaan pajak. Jadi, secara riil memang tidak ada *fresh money* yang dikeluarkan pemerintah. Hal ini dikemukakan oleh Fathurrochman.

“Pemerintah harus mengalokasikan sejumlah bagian pengeluaran dalam APBN untuk membayar PPN ini ke rekening penerimaan pajak, tetapi tidak ada *fresh money* yang dikeluarkan. Sesuai dengan Pasal 3 ayat (3) Undang-undang No. 45 Tahun 2007 tentang APBN 2008.” (Wawancara 20 April 2009).

Hal senada juga dikatakan oleh Rustam Effendi :

“Memang ada *potential loss* dengan adanya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah ini, seharusnya kan ada uang yang masuk dalam penerimaan PPN atas impor gandum dan penyerahan tepung terigu ini. Kalau dinilai bertentangan, sebenarnya tidak karena lebih mengarah kepada fungsi *regulerend*”. (Wawancara 15 Mei 2009).

Fungsi *regulerend* lebih menekankan pada fungsi pemerintah sebagai pengatur dalam mencapai keseimbangan harga pasar demi tercapainya kemakmuran rakyat. Untung Sukardji juga berpendapat demikian : “Kebijakan ini lebih mengutamakan fungsi *regulerend*”, (Wawancara 20 April 2009). Dikarenakan fungsi pajak tidak hanya memasukkan uang ke kas negara sebanyak-banyaknya, tetapi juga mengatur stabilisasi ekonomi di dalam negeri, agar tidak menimbulkan efek menyeluruh ke sektor ekonomi yang lain. Misalnya menghambat perkembangan Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) dalam kegiatan usahanya.

Misalnya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum. PPN Ditanggung Pemerintah dilakukan karena situasi yang mendesak untuk dikeluarkannya suatu keputusan untuk menanggulangi kenaikan harga tepung terigu di dalam negeri yang semakin meningkat. Lonjakan harga gandum internasional yang mencapai puncaknya di bulan Maret 2008, mengakibatkan harga tepung terigu di dalam negeri mengalami kenaikan yang cukup berarti. Kenaikan ini terjadi karena krisis energi di seluruh belahan dunia. Krisis energi ini disebabkan oleh kenaikan harga minyak mentah dunia dan pemanasan

global atau *global warming*. Ratna Sari Loppies, Direktur Eksekutif Asosiasi Produsen Tepung Terigu Indonesia mengemukakan bahwa :

“Krisis ini tidak hanya terjadi di Indonesia, tetapi di seluruh belahan dunia. Yang menjadi penyebab krisis energi ini adalah 1) kenaikan harga minyak mentah dunia 2) *global warming* atau pemanasan global. Krisis energi ini menjadi penyebab krisis komoditi, dimana langkanya minyak dunia menyebabkan minyak fosil dijadikan sebagai alternatif bahan bakar nabati. Komoditas yang dijadikan bahan bakar nabati sebagai bahan bakar alternatif yaitu gandum dan jagung yang dijadikan sebagai sumber energi alternatif. Jadi, dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang sangat mempengaruhi harga tepung terigu di dalam negeri adalah harga gandum internasional dan nilai tukar Rupiah, karena gandum impor”. (Wawancara 10 Maret 2009).

Krisis energi yang terjadi di seluruh belahan dunia mengakibatkan tingginya harga gandum internasional, karena gandum dijadikan sebagai sumber energi alternatif bahan bakar nabati. Gandum merupakan bahan baku pembuatan tepung terigu, sehingga harga tepung terigu dalam negeri mengikuti harga gandum internasional dan nilai tukar Rupiah terhadap Dolar. Tepung terigu termasuk dalam komoditi vital bahan pangan di Indonesia, bahkan dikategorikan sebagai sembilan bahan pangan pokok. Tepung terigu dijadikan sebagai alternatif diversifikasi pangan pengganti beras. Terdapat ratusan ribu pengusaha mikro, kecil dan menengah (UMKM) yang menggunakan bahan baku ini dalam kegiatan usahanya. Untung Sukardji berpendapat mengenai kebijakan ini :

“Sebenarnya diberlakukannya PPN Ditanggung Pemerintah atas tepung terigu setelah ada demonstrasi dari para UMKM yang menggunakan bahan baku ini, terutama pedagang kue subuh. Kemudian didiskusikan oleh pemerintah dan perwakilan atau asosiasi UMKM tersebut”. (Wawancara 28 April 2009).

Pengusaha mikro, kecil dan menengah berbasis tepung terigu yang tergabung dalam Asosiasi Pengusaha Bakery Indonesia melakukan demonstrasi atas kenaikan harga bahan baku utama andalan mereka yaitu tepung terigu. Kenaikan harga bahan baku pada saat itu mencapai 25%-60%. Akibatnya, membuat industri makanan merugi hingga 50%. Chris Hardijaya Ketua Umum Asosiasi Pengusaha Bakery Indonesia mengungkapkan hal ini :

“Pada waktu itu sekitar 100 dari 1.000 industri bakery nasional kelas menengah dan kecil, dalam enam bulan terakhir terpaksa berhenti produksi karena tidak kuat menanggung biaya produksi. Hal itu akibat

kenaikan harga bahan baku baku 25%-60%. Kenaikan harga tepung terigu, gula pasir, minyak goreng, dan telur ayam bahkan membuat industri merugi sampai 50%”. (Wawancara 21 April 2009).

Industri makanan berbasis tepung terigu ini menyerap ribuan tenaga kerja baik tenaga kerja langsung maupun tidak langsung. Asosiasi Pengusaha Bakery Indonesia selaku perwakilan dari sektor usaha makanan berbasis tepung terigu ini merasa perlu melindungi para pengusaha yang tergolong UMKM ini agar Pemerintah memberikan suatu insentif pajak sebagai bentuk perlindungan kepada industri yang terkena dampak krisis. Chris Hardijaya juga menegaskan :

“Saya maju untuk mempertaruhkan PPN Ditanggung Pemerintah atas tepung terigu dan impor gandum. Di hadapan Menteri Perdagangan dan Anggito Abimanyu, saya mengusulkan agar PPN atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum Ditanggung Pemerintah. Hal ini saya lakukan demi membela para UMKM yang terkena imbas dari kenaikan harga bahan baku olahan mereka yaitu tepung terigu. Pada dasarnya yang menanggung PPN adalah konsumen akhir (*end user*) dan UMKM”. (Wawancara 21 April 2009).

Pemerintah mempunyai peranan menyoal lonjakan harga suatu komoditas pangan. Salah satu fungsi pemerintah sebagai stabilitator pada suatu negara, yaitu pemerintah berkewajiban untuk menstabilkan harga pangan, yang tidak dapat diselesaikan oleh pasar secara otomatis. Suatu kebijakan perlu diambil oleh pemerintah dalam rangka menstabilkan komoditas pangan yang bahan bakunya masih impor, sehingga harganya mengikuti harga pasar internasional.

Kemampuan daya beli masyarakat akan suatu komoditi mempunyai keterbatasan. Apabila harga suatu komoditas meningkat, dan kemampuan daya beli masyarakat terbatas pada titik tertentu. Maka Pemerintah dalam hal ini mempunyai kewajiban untuk memberikan subsidi kepada masyarakat. Berikut adalah Diagram 4.1 yang menggambarkan peranan pemerintah dalam kebijakan harga atas komoditas tepung terigu.

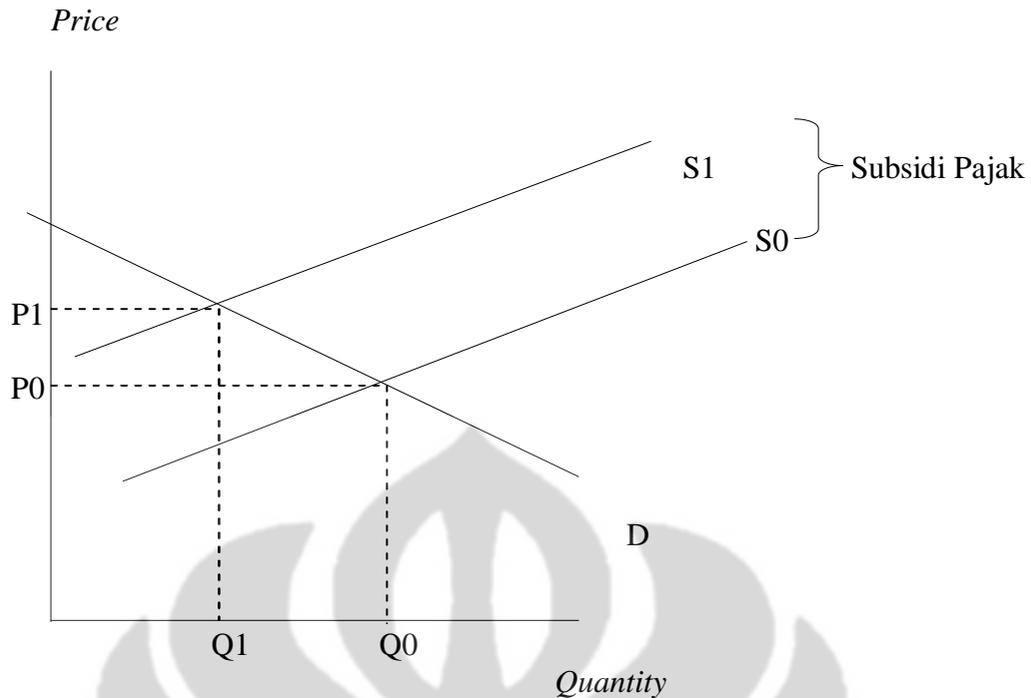


Diagram 4.1
Subsidi Pemerintah Pada Kebijakan Harga Komoditas Tepung Terigu

Sumber : Telah Diolah Kembali

Jika daya beli masyarakat akan komoditas tepung terigu terbatas pada P_0 , sementara harga di pasaran mencapai harga pada P_1 . Maka selisih antara harga pasar dengan kemampuan daya beli masyarakat adalah tanggung jawab pemerintah memberikan bantuan dalam bentuk subsidi pajak melalui penyediaan pagu anggaran pada APBN, karena sifatnya yang sementara. Salah satu pembentuk harga komoditi tepung terigu adalah PPN. Subsidi yang diberikan pemerintah atas komoditas tepung terigu adalah dalam bentuk insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor bahan bakunya, yaitu gandum.

Menyoal fenomena kenaikan harga tepung terigu ini, Pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan melalui Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu, dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan dalam negeri gandum Pos Tarif 1001.90.19.00, yang berlaku efektif 7 Februari 2008. Melalui kebijakan ini pemerintah ingin memberikan

insentif, dengan cara PPN tetap dibayar tetapi kewajiban pembayaran beban pajaknya ditanggung oleh pemerintah. Jadi masyarakat hanya akan membayar sebesar harga tepung terigunya saja, tanpa ada PPN yang dikenakan atas pembelian tepung terigu. Diharapkan pengusaha dapat menurunkan harga jual tepung terigu. Karena, jika harga terus naik dapat mendorong inflasi di dalam negeri. Berikut adalah pernyataan Rustam Efendi, mengenai pertimbangan pemerintah memberlakukan kebijakan ini :

“Alasan pemerintah memberlakukan PPN Ditanggung Pemerintah tersebut agar para pengusaha bisa menurunkan harga jual terigu yang terus menanjak. Ini akibat harga gandum, bahan baku terigu di pasar dunia sedang mahal. Padahal, pengusaha terigu mengimpor hampir 100% kebutuhan gandum. Di sisi lain, terigu sudah termasuk bahan makanan pokok bagi masyarakat Indonesia. Jadi, bila harganya mahal, terigu bisa mendorong tinggi inflasi. Dalam perhitungan pemerintah, jika harga terigu dan industri turunannya seperti mie keriting instan, roti manis, roti tawar dan mi basah, menggelontor begitu saja, kelompok ini bakal menyumbang inflasi sebesar 1,8% sepanjang tahun”. (Wawancara 15 Mei 2009).

Mengenai proses pembuatan kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum ini menimbulkan beberapa sudut pandang. Pembuat kebijakan berpendapat bahwa, kebijakan pemberian insentif PPN Ditanggung Pemerintah ini tidak dirasakan langsung oleh masyarakat ataupun UMKM yang menggunakan bahan baku ini dalam usahanya. DPR mengkhawatirkan pemberian insentif PPN Ditanggung Pemerintah ini hanya akan menguntungkan pengusaha saja. Sebagaimana yang dikemukakan oleh Rustam Efendi :

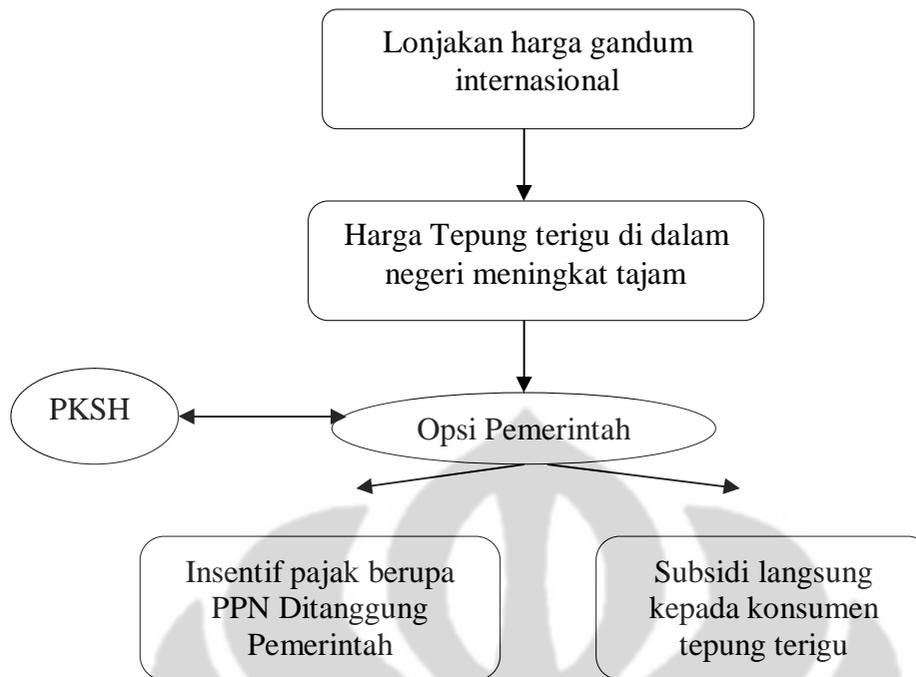
“Pada awalnya DPR sempat khawatir, duit subsidi Rp 1,9 Triliun justru cuma menguntungkan pengusaha gandum dan terigu. Kalau memang tujuan pemerintah memberikan subsidi, kenapa tidak subsidi langsung saja kepada konsumen. DPR jadi ragu menyetujui subsidi terigu dan gandum ini, mengingat penerimanya cuma pengusaha yang tergabung dalam Asosiasi Produsen Tepung Terigu (Aptindo) atau pengusaha lain yang tergabung di Asosiasi Pengusaha Industri Pangan (Aspipin).” (Wawancara 15 Mei 2009).

Dalam hal ini perlu diperjelas, siapakah sasaran atau yang menjadi target pemberian insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum ini. Tujuan pemerintah memberikan insentif pajak adalah dalam rangka melindungi pengusaha atau murni mengurangi beban konsumen akhir.

Apakah masyarakat dapat menikmati penurunan harga secara langsung akibat penerapan kebijakan ini. Atau produsen yang mengambil keuntungan dari adanya kebijakan ini. Maksudnya, akankah produsen menurunkan harga jual atau tidak. Dimana produsen dapat menentukan harga dan mengambil keuntungan dengan permintaan pasar yang inelastis, sehingga berapapun tingginya harga, konsumen akan tetap membelinya. Hal ini dikarenakan segmentasi pasar tepung terigu sudah jelas penggunaannya ditambah lagi tepung terigu termasuk dalam komoditi sembilan bahan pangan pokok. Jadi tergantung pada kebijakan harga yang diambil produsen. Pemerintah pada saat itu mempunyai dua opsi mengenai hal ini, apakah menanggung PPN atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum atau memberikan subsidi langsung kepada konsumen terigu. Seperti yang diungkapkan Rustam Efendi :

”Karena keraguan itu, Panitia Anggaran masih punya dua opsi keputusan. *Pertama*, menyetujui rencana pemerintah untuk menghapuskan PPN gandum dan terigu sebesar Rp 1,9 triliun. *Kedua*, memberi subsidi langsung kepada konsumen terigu. Bentuknya bisa pembagian terigu yang diimpor sendiri oleh pemerintah, dan diberi label terigu bersubsidi”. (Wawancara 15 Mei 2009).

Dana yang dianggarkan Pemerintah dalam rangka Program Kebijakan Stabilisasi Harga (PKSH) sebesar Rp 1,9 Triliun. Mengenai hal tersebut dapat disederhanakan pada Gambar 4.4 berikut ini.



Gambar 4.4
Opsi Kebijakan Pemerintah Atas Lonjakan Harga Gandum Internasional dan Harga Tepung Terigu di Dalam Negeri

Sumber : Telah Diolah Kembali

Menyoal opsi kebijakan ini, Pemerintah memberikan subsidi pajak dalam rangka Program Kebijakan Stabilisasi Harga (PKSH). Bentuk dari subsidi pajak tersebut berupa insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum. Pemerintah menganggarkan subsidi pajak berupa insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas impor gandum sebesar Rp 500 Miliar, dan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu sebesar Rp 1,4 Triliun. Seperti yang dikemukakan oleh Rustam Efendi.

”Pemerintah dalam APBN-P 2008 menetapkan pagu subsidi pajak tahun 2008 sebesar Rp 25 Triliun. Subsidi tersebut dialokasikan untuk Program Kebijakan Stabilisasi Harga (PKSH) sebesar Rp 4,9 Triliun dan program di luar PKSH sebesar Rp 20,1 Triliun. Anggaran untuk subsidi pajak PKSH terbagi untuk beberapa sektor, antara lain subsidi PPN impor gandum sebesar Rp 500 Miliar, subsidi PPN dalam negeri minyak goreng sebesar Rp 3 Triliun, dan subsidi PPN tepung terigu sebesar Rp 1,4 Triliun”. (Wawancara 15 Mei 2009).

Opsi ini diambil Pemerintah dalam rangka melindungi produsen tepung terigu di dalam negeri. Jika Pemerintah memberikan subsidi berupa tepung terigu yang langsung diberikan kepada konsumen terigu berbentuk terigu bersubsidi, maka otomatis akan mengurangi produktivitas industri tepung terigu di dalam negeri. Karena tepung terigu yang diberikan langsung kepada konsumen terigu tersebut adalah tepung terigu jadi yang diimpor langsung oleh Pemerintah. Di mana terdapat banyak tenaga kerja yang menggantungkan hidupnya pada industri tepung terigu di Indonesia, baik tenaga kerja langsung maupun tidak langsung. Begitu pula pada industri turunan yang berbasis tepung terigu, terdapat ratusan ribu tenaga kerja yang bergantung pada usaha makanan ini. Seperti pernyataan Ketua Umum Asosiasi Pengusaha Bakery Indonesia, Chris Hardijaya.

”Pengusaha UMKM roti mampu menyerap lebih banyak tenaga kerja dan menjadi tiang penyangga bila terjadi Pemutusan Hubungan Kerja pada industri lain.” (Wawancara 21 April 2009).

Sebanyak 70% pangsa terigu nasional diserap oleh Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM). Dalam memproduksi produk olahannya, UMKM menggunakan tepung terigu lokal atau produksi dalam negeri sebagai bahan baku. Tepung terigu lokal dinilai lebih terjamin kualitasnya, karena telah melalui proses produksinya dengan kualitas modern dan higienis. Jadi, opsi pemerintah dalam memberikan insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum ini mempunyai peranan yang dapat dirasakan oleh seluruh mata rantai jalur produksi dan distribusi tepung terigu. Pada dasarnya yang menanggung beban PPN adalah konsumen akhir (*end user*). Dari sisi produsen juga diuntungkan, karena tidak terganggunya aktivitas produksi tepung terigu. Dibandingkan jika pemerintah memberikan subsidi berupa tepung terigu bersubsidi yang diimpor langsung dari luar negeri.

Di penghujung tahun 2008, Pemerintah mengeluarkan suatu kebijakan melalui Peraturan Menteri Keuangan No.234/PMK.011/2008 tentang pencabutan Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum dan tepung gandum/terigu dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008 tentang Pajak

Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas impor dan/atau penyerahan gandum pos tarif 1001.90.19.00. Kebijakan ini mulai berlaku efektif 1 Januari 2009.

Dihapuskannya kebijakan PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum ini, memang sifat dari kebijakan insentif Pajak Ditanggung Pemerintah yang hanya sementara. Diberikan hanya dalam keadaan atau waktu tertentu yang mendesak. Jadi kebijakan ini tidak berlaku permanen. Diberlakukannya insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas komoditi ini, untuk menekan harga jual sampai kepada tingkat konsumen terigu, setidaknya dapat menstabilkan harga ketika harga gandum internasional tinggi.

Insentif PPN Ditanggung Pemerintah atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum hanya berlaku kurang dari 1 tahun di tahun 2008. Kebijakan ini menggunakan konsiderans Undang-undang APBN dimana Undang-undang ini hanya berlaku 1 tahun. Dengan demikian, ketika Undang-undang tersebut telah habis masa berlakunya, maka akan diikuti pula dengan kadaluwarsa peraturan-peraturan di bawahnya yang menggunakan Undang-undang tersebut sebagai payung hukum termasuk Peraturan Menteri Keuangan No.10/PMK.011/2008 dan Peraturan Menteri Keuangan No.25/PMK.011/2008.

Pertimbangan Pemerintah adalah dari sisi ekonomi makro, yang apabila tidak diberikan subsidi pajak, maka akan menimbulkan inflasi. Pemerintah juga menganggap komoditi gandum ini bukan merupakan komoditi pangan asli Indonesia, karena dalam pengadaannya masih impor dari Australia ataupun negara lain. Seperti yang dikemukakan Ratna Sari Loppies.

“Pemerintah masih menganggap tepung terigu bukan sebagai bahan pangan pokok masyarakat Indonesia. Mereka masih berpikiran bahwa ‘makanan pokok masyarakat Indonesia kan beras’, padahal tepung terigu digunakan sebagai bahan pangan alternatif sebagai bentuk diversifikasi pangan yang mengandung lebih banyak gizinya (protein) dan tidak hanya sekedar karbohidrat. Kemudian juga terigu dikonsumsi oleh semua lapisan masyarakat Indonesia, dari kalangan atas sampai rakyat jelata”. (Wawancara 10 Maret 2009).

Melalui Peraturan Menteri Keuangan ini, maka atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum, kembali terutang PPN. Sesuai dengan salah satu *legal character* PPN, yaitu *multi stage tax* yang artinya PPN akan dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun distribusi. Jadi setiap penyerahan Barang Kena Pajak mulai

dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) kemudian di tingkat pedagang besar (*wholesaler*) dalam berbagai bentuk atau nama sampai dengan tingkat pedagang pengecer (*retailer*) dikenakan PPN.

Penyerahan tepung terigu dan impor gandum kembali terutang PPN yang berlaku efektif 1 Januari 2009. Di awal tahun 2009, harga gandum internasional masih tetap tinggi dibandingkan harga gandum normal sebelum tahun 2006. Ditambah lagi nilai tukar Rupiah terhadap Dolar yang masih belum stabil. Karena harga tepung terigu di dalam negeri sangat dipengaruhi oleh dua faktor tersebut. Dengan demikian atas penyerahan tepung terigu dan impor gandum kembali terutang PPN.

Saat impor bahan baku yaitu gandum produsen tepung terigu wajib melunasi PPN impor gandum tersebut terlebih dahulu, sehingga menimbulkan *cost of money* yang cukup signifikan. Mengingat 90% komponen Harga Pokok Penjualan dalam tepung terigu adalah gandum. Atas penyerahan tepung terigu dari tingkat pabrikan ke mata rantai berikutnya juga kembali terutang PPN. Pabrikan akan memungut PPN kepada distributor, dan demikian juga pada mata rantai distribusi selanjutnya. Pengenaan kembali PPN pada setiap mata rantai jalur produksi maupun distribusi menyebabkan harga tepung terigu naik sebesar 10% sampai kepada tingkat konsumen ataupun Usaha Mikro Kecil dan Menengah yang menggunakan bahan baku ini.